# EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN LA LEGISLACION TRIBUTARIA COLOMBIANA

JARDIN IDALIS DIAZ PAYARES
RAMIRO BARRIOS ARIAS

BARRANQUILLA
UNIVERSIDAD SIMON BOLIVAR
FACULTAD DE DERECHO
1992

DR #0191

UNIVERSIDAD SIMON BOLIVAR
HEMEROTECA
BARRANQUILLA

UNIVERSIDAD SIMON BOLIVAR
HEMEROTECA
BARRANQUILLA

# EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN LA LEGISLACION TRIBUTARIA COLOMBIANA

JARDIN IDALIS DIAZ PAYARES

RAMIRO BARRIOS ARIAS

TRABAJO DE GRADO PRESENTADO COMO REQUISITO PARCIAL PARA OPTAR EL TITULO DE ABOGADO

ASESORES:

Ec. VILMA LLANOS LARA

Ec. NIXON E. REDONDO B.

BARRANQUILLA

UNIVERSIDAD SIMON BOLIVAR

FACULTAD DE DERECHO

1992

Nota de aceptación

---

---

---

---

---
Presidente del Jurado

---
Jurado

---
Jurado

## AGRADECIMIENTOS

Los autores expresan sus agradecimiento a:

Los doctores VILMA LLANOS LARA y NIXON E. REDONDO BARRIOS, que sin su valiosa dedicación no hubiera sido posible esta investigación. Al Licenciado ZOILO DIAZ, y a todas aquellas personas que creyeron y nos apoyaron

## DEDICATORIA

A los hijos de ALBA LUZ, ADA LUZ, NESTOR SEGUNDO, ENEVIS Y FARID, a su tío CARLOS ENRIQUE y a sus abuelos NESTOR ANTONIO y JUANA CECILIA; que sin pedirme permiso para venir a este mundo, son los responsables del presente trabajo

**RAMIRO**

## DEDICATORIA

A mis padres ZOILO Y YENNY, a la memoria de mi abuela ANA a quién amé tanto, a mis tías Pola y Tule, a mis hermanos que creyeron en mí que nunca declinaron en su perseverante ayuda, que hicieron realidad mis sueños metas y esperanzas.

A tí mi amor porque te llevo siempre presente y vives en mí.

A mi padre celestial a quién debo todo lo que soy. Y en fin a todas aquellas personas que con su sonrisa y sabiduría iluminaron mi sendero.

**JARDIN IDALIS**

# TABLA DE CONTENIDO


| | | |
|---|---|---|
| 1. | PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA | 5 |
| 2. | OBJETIVOS | 8 |
| 2.1. | OBJETIVO GENERAL | 8 |
| 2.2. | OBJETIVOS ESPECIFICOS | 8 |
| 3. | JUSTIFICACION | 9 |
| 3.1. | JUSTIFICACION TEORICA | 9 |
| 3.2. | JUSTIFICACION PRACTICA | 12 |
| 4. | DELIMITACIONES | 14 |
| 4.1. | DELIMITACION ESPACIAL | 14 |
| 4.2. | DELIMITACION TEMPORAL | 14 |
| 4.3. | DELIMITACION DE CONTENIDO | 15 |
| 5. | MARCO REFERENCIAL | 16 |
| 5.1. | MARCO GEOGRAFICO | 16 |
| 5.2. | MARCO HISTORICO | 22 |
| 5.3. | MARCO TEORICO | 25 |
| 5.4. | MARCO CONCEPTUAL | 29 |
| 6. | METODOLOGIA | 33 |
| 6.1. | TIPO DE ESTUDIO | 33 |
| 6.2. | METODO | 33 |
| 6.3. | TECNICAS DE INVESTIGACION | 34 |

| | | |
|---|---|---|
| 6.3.1. | TECNICA DOCUMENTAL | 34 |
| 6.3.2. | INSTRUMENTOS DE TRABAJO | 35 |
| 7. | PLAN DE TRABAJO | 35 |
| 1. | GENRALIDADES JURIDICAS DEL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS EN LA LEGISLACION TRIBUTARIA COLOMBIANA | 39 |
| 1.1. | LA OBLIGACION TRIBUTARIA | 39 |
| 1.2. | HECHOS GENERADORES DEL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS | 41 |
| 1.2.1. | VENTAS | 42 |
| 1.2.2. | SERVICIOS | 42 |
| 1.2.3. | IMPORTACIONES | 43 |
| 1.2.4. | BIENES EXCLUIDOS | 45 |
| 1.3. | CAUSACION LEGAL DEL IMPUESTO | 47 |
| 1.3.1. | CAUSACION EN LAS VENTAS Y RETIROS | 47 |
| 1.3.2. | CAUSACION EN LA PRESTACION DE LOS SERVICIOS | 48 |
| 1.3.3. | CAUSACION EN LAS IMPORTACIONES | 48 |
| 1.3.4. | CAUSACIONES ESPECIALES | 49 |
| 1.4. | RESPONSABLES DEL IMPUESTO | 50 |
| 2. | CALSIFICACION DE BIENES Y SERVICIOS, BASES GRAVABLES TARIFAS IMPOSITIVAS Y TIPOS DE RESPONSABLES PARA EL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS | 54 |
| 2.1. | CLASIFICACION DE BIENES Y SERVICIOS PARA EL IVA | 54 |
| 2.1.1. | BIENES EXENTOS | 55 |
| 2.1.2. | BIENES EXCLUIDOS | 57 |

| | | |
|---|---|---|
| 2.1.3. | BIENES GRAVADO | 58 |
| 2.1.4. | SERVICIOS GRAVADOS Y EXCLUIDOS | 59 |
| 2.2. | BASES GRAVABLES | 61 |
| 2.2.1 | REGLA GENERAL | 61 |
| 2.2.2. | BASE GRAVABLE EN SERVICIOS | 62 |
| 2.2.3. | BASES GRAVABLES EN IMPORTACIONES | 63 |
| 2.2.4. | BASE GRAVABLE MINIMA EN CASOS ESPECIALES | 63 |
| 2..3. | TARIFAS IMPOSITIVAS | 66 |
| 2.3.1. | TARIFA GENERAL | 67 |
| 2.3.2. | TARIFAS DIFERENCIALES | 68 |
| 2.3.3. | TARIFAS ESPECIALES | 69 |
| 2.4. | TIPOLOGIA DE LOS RESPONSABLES DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO | 70 |
| 2.4.1. | REGIMEN SIMPLIFICADO | 70 |
| 2.4.1.1. | REQUISITOS JURIDICO-TRIBUTARIOS DEL REGIMEN SIMPLIFICADO | 71 |
| 2.4.2 | REGIMEN COMUN | 72 |
| 2.4.2.1 | REQUISITOS PARA ACOGERSE AL REGIMEN COMUN Y OBLIGACIONES TRIBUTARIAS | 72 |
| 3. | PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO EN MATERIA DEL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS Y ACTUACIONES ESPECIALES DE LA ADMINISTRACION TRIBUTARIA | 74 |

| | | |
|---|---|---|
| 3.1. | DEBERES Y OBLIGACIONES TRIBUTARIAS DE LOS RESPONSABLES DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO | 74 |
| 3.2. | ACTUACIONES DE LA ADMINISTRACION TRIBUTARIA EN MATERIA DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO | 77 |
| 3.2.1. | DETERMINACION DE IMPUESTO | 77 |
| 3.2.1.1. | REQUERIMIENTO | 78 |
| 3.2.1.2. | EMPLAZAMIENTOS | 79 |
| 3.2.1.3. | LIQUIDACIONES OFICIALES | 80 |
| 3.2.2. | DISCUSION DE LOS ACTOS DE LA ADMINISTRACION | 83 |
| 3.2.2.1. | RECURSO DE RECONSIDERACION | 83 |
| 3.2.2.2. | RECURSO DE REPOSICION | 84 |
| 3.2.2.3. | REVOCATORIA DIRECTA | 85 |
| 3.2.3. | COBRO DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO | 86 |
| 3.3. | NORMAS GENERALES SOBRE SANCIONES | 90 |
| 3.3.1. | SANCIONES RELACIONADAS CON LAS DECLARACIONES TRIBUTARIAS DEL IVA | 90 |
| 3.4. | REGIMEN PROBATORIOEN EL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS | 93 |
| 4. | DESTINACION DEL IVA EN EL MARCO DE LA DESCENTRALIZACION ADMINISTRATIVA Y FISCAL, Y LOS EFECTOS SOCIALES Y COMPENSATORIOS DEL TRIBUTO EN EL PROCESO DE APERTURA ECONOMICA | 96 |
| 4.1. | DESTINACION DEL TRIBUTO | 96 |

| | | |
|---|---|---|
| 4.1.1. | LEY 14 DE 1983 Y FISCOS DEPARTAMENTALES | 96 |
| 4.1.2. | LEY 12 DE 1986 Y CESION DEL IVA A ENTES TERRITORIALES | 98 |
| 4.1.3. | LEY 11 DE 1986 Y ADMINISTRACION MUNICIPAL | 103 |
| 4.2. | EFECTOS SOCIALES DEL IVA | 105 |
| 4.2.1. | EN EL CONSUMO INDIVIDUAL | 105 |
| 4.2.2. | EN LA DEMANDA COLECTIVA | 106 |
| 4.2.3. | EN LA PRODUCCION | 106 |
| 4.3. | EFECTOS COMPENSATORIOS EN LA APERTURA ECONOMICA | 107 |
| 4.3.1. | INCREMENTO DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO Y CONTRACCION DE LA DEMANDA | 107 |
| 4.3.2. | DESGRAVACION ARANCELARIA VS INCREMENTO DE LOS TRIBUTOS INDIRECTOS | 108 |
| | CONCLUSIONES | 109 |
| | RECOMENDACIONES | 112 |
| | BIBLIOGRAFIA | 113 |

## LISTA DE TABLAS


| | | |
|---|---|---|
| TABLA I | Sanciones Tributarias | 92 |
| TABLA II | Cesión Progresiva del IVA a los entes territoriales | 101 |

# 1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

El I.V.A., al igual que los demás tributos directos que existen en el universo tributario-arancelario de la legislación Colombiana, nace del poder soberano que tiene el Estado y es obligatorio para todos sus asociados.

El poder impositivo del Estado en la aplicación de este tributo y el caracter de obligatoriedad en su aceptación, sin recibir contraprestación de tipo individual, nacidas por la implantación de la ley 21 de 1963 y modificado por el Decreto Legislativo 1595 de 1966 bajo el régimen de excepción, y las posteriores modificaciones del Decreto 624 de 1989; Ley 49 de 1990 y Ley 6a de 1992, han generado controversias en los distintos sectores económicos, que apuntan hacia los efectos sociales de regresividad o progresividad y, los diversos debates de tipo jurídico referente a la implementación de la legislación tributaria vigente.

Es indudable el efecto contraccionista que tiene el IVA en la demanda de bienes y servicios por parte de las clases sociales medias y bajas, que viven una disminución en las cantidades compradas en igual proporción al porcentaje del impuesto indirecto sobre el consumo que está obligado a pagar y conduce, a un detrimento del nivel de satisfacciones de

necesidades, que fuera neutral si el impuesto al valor agregado no existiera.

No obstante, este tributo cumple una función social importante en la medida en que lo recaudado a través de la dirección de Impuestos Nacionales, por concepto de I.V.A., se trasfiere a los entes territoriales para el fortalecimiento de sus finanzas y la ejecución de una parte significativa de sus programas de desarrollo. Esto se materializa, con el proceso de descentralización política, administrativa y fiscal que tiene vida jurídica con la Ley 14 de 1983 y la ley 12 de 1986, en las cuales se otorga autonomía presupuestal a los Municipios y Departamentos para la construcción de su propio desarrollo.

La cesión del IVA a los entes territoriales para el fortalecimiento de sus finanzas y las cesiones para fines específicos tales como el fondo de vivienda de interés social, el fondo de fomento fiquero, el fondo de fomento cinematográfico entre otros, es pieza fundamental en el desarrollo económico Municipal.

Ahora bien, los incrementos en las tarifas impositivas generan contracción en las cantidades demandadas; pero, debemos mirar la Economía en su conjunto y analizar que la rebaja arancelaria para importaciones debe ser compensada con las alzas en el impuesto a las

ventas, para garantizar la financiación del proceso de apertura económica e internacionalización de los mercados nacionales.

Cada una de las anteriores consideraciones fundamentan el estudio del impuesto al valor agregado dentro de la legislación tributaria colombiana y, abarca la parte sustantiva de la obligación tributaria relacionada con el IVA; la parte procedimental que comprende las actuaciones especiales de la administración tributaria; el régimen sancionatorio para los responsables del impuesto a las ventas y, un esbozo general del régimen probatorio para el impuesto en mención; así como los efectos sociales, la destinación del IVA y los efectos compensatorios al interior de la economía.

En la medida en que el presente trabajo abarque estos elementos, se estarán describiendo y analizando las normas jurídicas relacionadas con el impuesto al valor agregado en la legislación tributaria colombiana y sus efectos compensatorios y contractuales a nivel social, económico y jurídico.

# 2. OBJETIVOS

## 2.1. OBJETIVO GENERAL

Analizar los lineamientos jurídicos del impuesto al valor agregado dentro de la legislación tributaria colombiana en lo que respecta a: Hechos generadores, tarifas impositivas, bases gravables, responsables, clasificación de bienes, el procedimiento tributario aplicado en las actuaciones especiales de la administración tributaria, destinación, efectos sociales y compensatorios.

## 2.2. OBJETIVO ESPECIFICO

Describir el hecho generador del impuesto sobre las ventas, la causación legal y los responsables del IVA según el Decreto 624 de 1989 (Estatuto Tributario).

Explicar la clasificación de los bienes y servicios para la reglamentación legal del impuesto al valor agregado, y las disposiciones tributarias vigentes en materia de bases gravables, tarifas impositivas y regímenes de ventas.

Analizar el procedimiento tributario, el régimen probatorio y las actuaciones especiales de la administración tributaria en lo referente al impuesto al valor agregado.

Analizar la destinación del IVA, en el marco de la descentralización fiscal y administrativa y, los efectos sociales y compensatorios de éste, en el proceso de internacionalización de la economía.

# 3. JUSTIFICACION

## 3.1. JUSTIFICACION TEORICA

El presente trabajo se lleva a cabo para abonar las inquietudes de los investigadores sobre la temática jurídica que gira en torno del impuesto al valor agregado. Estas disposiciones fiscales, producto de las facultades extraordinarias que le fueron otorgadas al gobierno por la Ley 21 de 1963; modificado por el Decreto legislativo 1595 de 1966 bajo el régimen de excepción y el conjunto de modificaciones posteriores pasando por el Decreto 624 de 1989; y la ley 49 de 1990 y la reforma tributaria actual: Ley 6a de 1992, han generado y actualmente está suscitando las más encontradas reacciones y debates de los sectores que hacen parte de la vida económica, social, política, jurídica y academica del país.

Con el fin de proveer los recursos necesarios para la ejecución del plan de desarrollo económico y social, se creó y fué la motivación original para la creación del IVA; para su extensión a otros bienes y servicios y para su incremento; pero, vemos como la política tributaria actual y

concretamente la extensión del IVAa otros bienes y servicios y su incremento, no está orientado a la ejecución del plan de desarrollo económico y social, sino encaminado a atenuarel déficit fiscal, el descalabro económico a nivel nacional y regional producto de políticas económicas clasistas y la corrupción evidente en la burocracia, la contratocracia y el clientelismo.

Es además de relevante importancia, la gran significación que tienen los efectos del IVA para la vida económica, política y social de la República de Colombia, que vive un proceso de desintegración social donde el abogado no se puede circunscribir únicamente al aprendizaje positivo de la norma, sino que el ejercicio de la profesión del Abogado exige comprender los fenómenos que se gestan en el seno de la sociedad, no solo para enunciarlos; para validarlos, sino también para diseñar propuestas regionales y nacionales que partan de nuestra realidad cultural, económica, política y social con el objeto de transformarlo.

A lo precedente se suma que la legislación tributaria sobre el impuesto al valor agregado, representa una ingente importancia al considerar que este impuesto indirecto goza de un sitial preferencial dentro de los otros componentes de la tributación indirecta. Esto se refleja, en términos de recaudo por este concepto si consideramos que en el año 1991 se recaudaron $77.464.851.370.000 (1) que corresponde al 35.48% del

total de recaudo por la totalidad de los impuestos de índole nacional (Incluidos renta, retención y timbre nacional).

Históricamente queda demostrado el porcentaje altamente significativo que tienen el IVA con respecto al total de los impuestos nacionales administrados por la Dirección de Impuestos Nacionales y, con respecto al total de los ingresos corrientes del presupuesto nacional.

Paralélamente el IVA se constituye como el elemento contable-financiero y jurídico que materializa el proceso de descentralización político-administrativa y fiscal que se inició en el segundo quinquenio de la década de los 80; constituyendose en concordancia con la ley 12 de 1986, como un recurso que se transfiere a los Municipios para el fortalecimiento de sus finanzas, complementando los impuestos Municipales de industria y comercio entre otros para el desarrollo de la gestión administrativa Municipal.

De aquí que el IVA y su reglamentación jurídica fue y sigue siendo un instrumento descentralista en materia fiscal junto con la ley 14 de 1983 (fortalecimiento de los fiscos Departamentales y Municipales), la ley 3a. de 1985 y la Ley 23 de 1986 que se complementa en materia de descentralización política - administrativa con la ley 3a y 11 de 1986, la

(1) Direc. Impuestos Nacionales Subdirección Informatica

Ley 76 del 85 y el acto Legislativo No. 1 de 1986 (2).

Por las anteriores consideraciones es de capital importancia la realización del presente trabajo.

## 3.2. JUSTIFICACION PRACTICA

Paralelo a las consideraciones teóricas anteriormente descritas, la importancia práctica de conocer el IVA y sus disposiciones legales, radica en que hoy por hoy es un elemento de gran trascendencia en la medida en que se oriente al financiamiento de obras sociales y obras de infraestructura para los entes territoriales Municipales.

La participación en la cesión del impuesto a las ventas de que tratan las leyes 33/68, 46/71, 22/73, 43/75 y Decreto 232/83 es para los años 92 y s.s. el 50% del producto anual del impuesto a las ventas. (3)

Esto deja traslucir la importancia dentro del sistema económico y jurídico del impuesto al valor agregado; aún cuando el art. 357 de la Constitución Nacional establece una nueva forma de participación de los municipios en los ingresos corrientes de la nación. En el período de

(2) Contraloria General de la República. Economía Colombiana.
(3) Ley 12 de Enero 16 /86 art. 1

transición los ingresos municipales no podrán ser inferiores al valor que perciban en 1992.

En todo sentido el IVA seguirá siendo un mecanismo de obtención de ingresos corrientes. Si consideramos el incremento de la tarifaimpositiva del 14% establecida por la ley 6a de 1992 a partir de enero de 1993, nos enfrentaremos a un mayor recaudo y participación del IVA, independientemente de la forma de distribución, es un elemento importante para la construcción de una Colombia mejor; unida claro está, a la voluntad política de servicios por parte de la clase dirigente.

Por otra parte el incremento y la extensión del IVA a bienes y servicios de gran demanda popular, incide negativamente en más de trece millones de Colombianos que no satisfacen las necesidades básicas y, deteriora las condiciones de existencia de otro tanto empujando a la descomposición social.

Antes y después de aprobada la Reforma Tributaria se suscitan las más encontradas reacciones y, vemos como algunos congresistas utilizando políticamente los elementos precedentes, concluyen que el pueblo Colombiano aguanta más impuestos; de donde se desprende, la gran incidencia social del tema y la necesidad de utilizar otras herramientas y de ensayar otras políticas para el desarrollo económico político y social.

Por todas las razones anteriormente anotadas, el estudio del impuesto a las ventas dentro de la legislación tributaria colombiana tiene fundamentos teóricos y prácticos que demuestran su importancia y justifican la elaboración del presente proyecto.

# 4. DELIMITACIONES

## 4.1. DELIMITACION ESPACIAL

El análisis del impuesto al valor agregado en la legislación colombiana tendrá como referencia espacial, como el título del proyecto lo indica, a la República de Colombia, en razón del principio de territorialidad y aplicabilidad de la Ley tributaria y, que las disposiciones reglamentarias de IVA, para ventas, servicios e importaciones rigen dentro del territorio nacional.

## 4.2. DELIMITACION TEMPORAL

El período del análisis descriptivo de la presente investigación, está comprendido entre el 30 de marzo de 1989, fecha en que el IVA pasa de un sistema monofásico a uno plurafásico y se expide el Estatuto Tributario de los impuestos Nacionales, administrativos por la Dirección General de Impuestos Nacionales (hoy unidad Administrativa Especial -

Dirección de Impuestos Nacionales, creada por los Decretos 1643, 1645,1646 y 1647 de 1991). Hasta la épocaactual pasando por las reformas tributarias de 1990 (Ley 49 de 1990) y la reforma tributaria actual (Ley 6a de 1992).

Esta delimitación temporal está sustentada en razón de que la legislación tributaria en materia de impuestos a las ventas, está sujeta a constantes modificaciones de fondo y de forma y no tendrá sentido analizar un régimen de ventas que está en desuso en razón de la derogatoria de unas y otras desposiciones legales sustantivas y procedimentales.

## 4.3. DELIMITACION DE CONTENIDO

Los aspectos de mayor significación en el presente estudio estaran fundamentados en los siguientes contenidos:

1. Generalidades jurídicas del impuesto al valor agregado que comprende los hechos generadores, la causación legal, los responsables y los regímenes del IVA.

2. La clasificación de los bienes y servicios para el impuesto sobre las ventas, sus bases gravables y sus tarifas impositivas.

3. Los impuestos sobre las ventas y la legislación vigente en materia sustantiva y procedimental.

4. La destinación y los efectos sociales y compensatorios del IVA.

Todos estos contenidos estarán enmarcados dentro de la óptica de analizar el régimen colombiano del impuesto sobre las ventas en la parte sustantiva de la obligación tributaria y en la fase dinámica que comprende el procedimiento tributario colombiano.

# 5. MARCO REFERENCIAL

## 5.1. MARCO GEOGRAFICO

Colombia posee un territorio continental que es parte de la región Andina de la América Tripical, y un territorio insular de área reducida.

La plataforma continental es la tierra firme, junto con el relieve sumergido bajo las aguas, a lo largo de todo el contorno de la costa, hasta los 200 metros de profundida. Se calcula en 200.000 Km2 el relieve de la plataforma continental y la plataforma submarina colombiana. La convención de Ginebra de 1958 aseguró para los paises

costaneros la exclusividad de la explotación de sus plataformas submarinas.

El territorio insular comprende las islas de San Andres y Providencias; en el Atlántico, y las de Gorgona, Tumaco y Malpelo; en el Pacífico. El suelo colombiano se extiende desde 12° 30' 40" de latitud norte de Punta de Gallinas en la Guajira, hasta los 4° 13' 30" de latitud sur en la Quebrada de San Antonio en el trapecio Amazónico y desde los 7° de longitud Oriental hasta los 5° de longitud Occidental, tomando como base el Meridiano de Bogotá.

Colombia está situada en la zona intertropical lo que le apareja estas consecuencias importantes: carece de estaciones térmicas, tenemos tan solo épocas de mayor sequía que denominamos verano y otras en que llueve con más frecuencia y que constituye nuestro invierno. Los días y las noches son casi de igual duración; debido a la vecindad de Ecuador. Su clima es constante, es decir que la temperatura media en cada región es la misma, pero existen diferencias de temperatura determinadas por sus diversas alturas sobre el nivel del mar; la temperatura de nuestros litorales, cuencas hidrograficas y regiones bajas es muy elevada, porque los rayos solares traen una dirección perpendicular, el mar caribe y el pacífico con sus fronteras naturalespor el Norte y el Oeste, la línea Equinoccial pasa al norte del trapecio Amazonico y el Ecuador térmico.

El territorio consta de dos zonas; la plana u Oriental y la montañosa u Occidental.

La forma de Colombia es de un trapezoide, cuyo mayor largo entre Punta Gallinas y el Puerto de Leticia es de 1.800 Km, el mayor ancho corresponde a la diagonal trazada entre la desembocadura del rio la Miel en el Golfo de Urabá, hasta la boca del Apoporis en el río Caquetá, es de 1.600 Km.

Colombia tiene contacto fronterizo con 5 republicas hermanas: Venezuela por el Norte y el Oriente, Brasil al Levante, Perú y Ecuador al sur y Panama por el Noroeste.

Estas naciones están sintonizadas hoy en una política de panamericanismo y buena vencidad.

Por quedar en el empalme de la America Central con la del sur, fué Colombia desde la prehistoria un crucero aborigen, un centro de convergencia y puente de tránsito de los pueblos y razas que trillaban el suelo americano.

La República tiene un perímetro fronterizo de 9.242 km. que se descomponen así: Maritimas 2.900 km y terrestres 6.342 km.

Con respecto a la configuración general del relieve del país se admiten los siguientes elementos: un relieve magistral de plegamiento Andino: Andes Centro Occidentales y Andes Orientales. Una serie de relieves periféricos a los anteriores como: Serranías de Baudó y Darién, serranías de las Palomas, San Lucas San Jorge, Montes de María, Sierra de los Motilones, de Valledupar, Montes de Oca, Sierra de la Macarena, Sierra Nevada de Santa Marta, de Chibiriquete y cerros de Araracuara. Una serie de llanuras de origen fluvial en la Costa Atlántica y una serie de Valles fluviales de diferente carácter.

Nuestros sistemas de transporte han tenido el siguiente desarrollo histórico: la trocha y la piragua al alcance de los indígenas. Durante la colonia se construyeron los primeros caminos de herradura y se inaguraron por el río Magdalenalos llamados Champanes. En el año de 1847 se estableció la navegación por vapores en el río Magdalena.

En 1885 se dió al servicio el ferrocarril de Panamá, el de Bolivar en 1871, el de Antioquia en 1929; luego los ferrocarriles del pacífico, Cucuta la Dorada, Puerto Wilches, la Sabana, Santa Marta y en 1961 el ferrocarril del Magdalena. La aviación y la marina han sido las novedades del siglo actual en materia de vías. El primer vuelo comercial se realizó en octubre de 1920.

Los telégrafos fueron inagurados durante la administración Murillo - Toro en 1865. La primera emisora del Gobierno Nacional se instaló en 1926. La televisión se instaló en Colombia en el año de 1954. En los últimos años la invención del transistor ha desempeñado un papel importante como medio de comunicación.

Correspondió al gobierno del General Ospina inicial la "Era" de las carreteras. Existen carreteras nacionales y carreteras Dapartamentales; las cuales pueden ser: Troncales, transversales y Ramales; las llamadas "carreteras de penetración" unen a las ciudades con los campos colombianos. Con la creación en 1960 del Fondo nacional de Caminos Vecinales, se ha incrementado un vasto plan de construcción de carreteras de penetración.

Los transportes Marítimos se encuentran en nuestra flota Mercante Gran Colombiana.

los ingredientes que en el curso de siglos han formado la actual población colombiana son: indígenas, Español, negro. El cruce de estos elementos raciales dió origen a productos mestizos que se reparten así: Mestizos 47.8%, blancos 20%, mulatos 24%, negros 6%, indios 2.2.%. El colombiano es sencillo, sobrio, hospitalario y laborioso. Son de clase alta el 4%, de madia el 53% y de clase baja el 43%.

En nuestro país, ocupa el primer puesto en la producción agrícola el café, y es el que más influye en la situación económica general y en el nivel de vida de la población colombiana. Se exporta a Estados Unidos, Alemania, Suecia, Canadá, Italia, España, etc. le siguen la caña de azucar, el banano, el algodón el tabaco, los cereales, la papa, la yuca el cacao y las riquezas forestales. A renglón seguido encontramos la ganadería. Los departamentos de mayor población vacuna son: Bolivar, Sucre, magdalena, antioquia, Boyacá, Tolima, Cesar y Meta.

La pesca en Colombia tiene gran importancia como negocio lucrativo y como faena de utilidad pública. Los organismos del sector agripecuario son: EL ICA, INCORA, INDERENA, IDEMA, CAJA AGRARIA.

El subsuelo colombiano es propiedad de la nación , se explota el oro, plata, platino, esmeraldas, cobre , plomo, azufre, niquel, carbón petroleo, etc.Para atender la covertura estudiantil existen en el país numerosas Universidades, Colegios, Escuelas Centros de preescolar y de capacitación no formal. El analfabetismo alcanza el 12%. Urge enseñar a los agricultores nuevas técnicas y a las amas de casa nuevos procedimientos para aprovechar los recursos alimenticios.

El 50% de las enfermedades transmisibles entre nosotros es de origen hídrico . Cada año 2.000.000 de colombianos padecen ataques de estas

enfermadades: tifoidea, parasitismo intestinal, paludismo y otras de tipo socioeconómico y sanitario.

Las campañas asistenciales no abarcan sino parte de la población urbana y llegan poco al campesino. La mayoría de los médicos estan concentrados en las grandes capitales y poblaciones más importantes. No hay una democratización de la salud. Las condiciones de la vivienda campesina y sub-urbana son deprorables. Hay escazes de acueductos y alcantarillados, hospitales y servicios públicos. . La desnutrición merma el rendimiento del trabajo, el desempleo es galopante la concentración de la tierra laborable en pocas manos y la proliferación del minifundio contribuyen al desempleo rural. Los campesinos emigran a las ciudades con la esperanza de encontrar un buen trabajo y pasan a formar los llamados "grupos marginados", desheredados de la fortuna que son el fruto de la violencia, la miseria y el desempleo, habitantes de los tugurios , favelas o villas miserables.

## 5.2 MARCO HISTORICO

El impuesto al valor agrerado, impuesto sobre las ventas, más bien conocido como IVA, es uno de los elementos receptivos con que cuenta el estado para obtener ingresos corrientes para financiar el gasto público. Constituído como una fuente de recursos sanos para obtener una fuente de recursos sanos para obtener ingresos que puedan

disminuir y/o evitar el déficit fiscal , se precisa realizar una breve reseña histórica desde su nacimiento hasta los actuales momentos.

"Aunque en antecedentes históricos remotos- como la alcabala, que se cobró en la época colonial y que era un impuesto general a las ventas liquidados en cascada - solo vino a aplicarse por primera vez a partir del primero de Enero de 1.965. Se pueden distinguir cuatro etapas en su vigencia:"(4)

PRIMERA ETAPA: Va del primero de Enero de 1.965 al 30 de Junio de 1.966. En este período el impuesto a las ventas era monofásico se causaba a nivel de fabricantes y gravaba la renta de productos terminados. La tarifa impositiva en general era del 3% con tasas diefrenciales 10%, 8%, 5% y 0%. En este período existían bienes excentos del tributo (con tarifa del cero por ciento), entre los cuales se pueden destacar artículos de consumo alimenticio popular, insumos agrícolas y exportaciones.

En este período, la forma monofásica del impuesto a las ventas no era un sistema muy técnico y originó diferentes medios de evasión, por esta razón tuvo que ser modificado.

(4) EDITORIAL LEGIS. Régimen Colombiano del impuesto a las Ventas. 1992, P. 881

SEGUNDA ETAPA: (1° de Julio de 1.966 al 30 de Septiembre de 1.974). En esta etapa se modifica el sistema anterior y aunque el IVA sigue siendo monofásico , este se generaliza un poco màs. Fueron gravadas las ventas entre otras formas manufactureras y se genera la cuenta corriente del impuesto alas ventas ; se inició el gravamen a los servicios y las importaciones ; así mismo, las las tarifas fueron reajustadas quedando en niveles de 4%, 10%, 15% y 25%.

TERCERA ETAPA: (1 de Octubre de 1.974 al 31 de Marzo de 1.984)

En esta etapa se modernizó la legislación anterior. Las tarifas se reajustaron quedando en niveles de 6%, 154% y 35%.En esta fase rigió un sistema más técnico en los cuales se amppliaron los hechos generadores y se consolidó el gravámen a los servicios y se perfeccionó el sistema de devoluciones. Aún cando se dieron estos avances , el IVA siguó siendo monofásico, es decir , gravaba la producción o importación , aunque con algunas características del sistema de valor agregado, como la cuenta corriente del impuesto.

CUARTA ETAPA: (entre el 1° de Abril de 1.984 y el 31 de Mayo de 1.989). En esta fase se adecúa un moderno sistema de valor agregado para financiar el déficit fiscal vigente en la economía por este período. Su base legal es el Decreto Extraordinario 3541 de 1.983, dictado en

desarrollo de las facultades concedidas al gobierno nacional por la ley Novena de 1.983.

A partir del 1° de Junio de 1989 las normas sustantivas del IVA que tienen fuerza de ley, son compiladas en el Estatuto Tributario (Decreto 3541 -83). Así mismo, las normas procedimentales que regulan este impuesto tambien se codifican en el mencionado Estatuto Tributario.

De 1.989 hata nuestros días el IVA ha sufrido modificaciones de forma más no de fondo que han incrementado ls tarifas, las bases gravables y la cobertura de los bienes y servicios gravados. Una de las modificaciones más recientes fupe la promovida por la ley sesta de 1.992. (Reforma Tributaria actual).

## 5.3 MARCO TEORICO.

Qué es el impuesto?. El doctor Esteban Jaramillo lo define como el tributo obligatorio exigido por el Estado a los particulares para atender las necesidades del servicio público, sin tener en cuenta compensación o servicios especiales. (5)

El impuesto proviene del poder soberano del Estado y es obligatorio

(5) JARAMILLO, Esteban. Hacienda Pública 1981

para todos sus asociados. Al respecto la actual Constitución política de Colombia en su artículo 338, inciso 1o. establece que:

"En tiempo de paz , solamente el Congreso , las Asambles Departamentales y los Consejos Distritales y Municipales podrán imponer contribuciones fiscales o parafiscales.

La ley, las ordenanzas y los acuerdos deben fijar directamente , los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables y las tarifas de los impuestos.

En términos generales los impuestos tienen como fuentes:

a)La Ley.

b)Los Decretos Extraordinarios.

c)Los Decretos Legislativos.

Ello teniendo en cuenta que el país se halle en Estado de Conmoción Interna, Perturbación del orden público, Estado de emergencia o tiempo de paz.

"Qué es el método? Se entiende por método la vía por la cual se logra un fín. Los másgrandes filósofos como Descartes, Spinosa, Hegel han estudiado con atención los problemas del método

porque les preocupaba descubrir el método más racional para alcanzar la verdad.

Sólo un método científico permitirá elaborar una concepción científica del mundo que es necesaria para la acción transformadora revolucionaria." (6)

Dada la importancia del presente estudio reflejhada en el planteamioento del problema y en las justificaciones teórico-prácticas los ejecutores nos identificamos con la dialéctica , como el método científico más apropiado para una concepción materialista del mundo , del proceso histórico y del desarrollo del conocimiento.

las razones en que se sustenta el método dialéctico para la presente investigación se puede expresar en la medida en que éste concibe las cosas y sus imágenes conceptuales, en su concatenación en su dinámica , en su desarrollo y en su proceso de génesis y de caducidad.

De lo anterior podemos establecer que para realizar un análisis objetivo de las normas tributarias es preciso tener en cuenta los rasgos en que se fundamenta la dialéctica

(6) POLITZER, Georges, Principios Fundamentales de Filósofia. Ed. Ibres 1983

Al realizar un análisis jurídico es preciso tener en cuenta que todo se halla en relación (aquí estamos enfrentándonos a la ley de acción recíproca de la conexión universal); que los hechos jurídicos quedan origen alas leyes estan sujetos a transformación (en este caso estamos aplicando le ley del cambio universal y del desarrollo incesante ); que la derogatoria de una norma genera una norma cualitativamente diferente (aquí nos identificamos con la ley de los cambios cualitativos ) y que la política económica está sujeta a variaciones dependiendo de los objetivos del plan estratégico que desee alcanzar el gobierno en la ejecutoria de sus programas de desarrollo, de esta manera estaríamos creando un modelo económico más eficiente de uno incial con lagunas incongruencias y aquí estaríamos identificados con la ley de la lucha de contrarios que promulga el materialismo dialéctico.

En conclusión los realizadores de este estudio , nos identificamos con dialéctica marxista como método de investigación científica para descubrir la verdad y sus interrelaciones con el fenómeno cognoscitivo ; para de esta forma , realizar un análisis jurídico objetivo de la problemática del IVA en la legisklación tributaria colombiana.

## 5.4 MARCO CONCEPTUAL

En el desarrollo del presente estudio se utilizaran con frecuencia algunos términos tributarios los cuales enunciamos y definimos a continuación.

BASE GRAVABLE: Valor monetario o unidad de medida del hecho imponoble sobre el cual se aplica la tarifa para establecer el valor cuantitativo del objeto de la obligación tributaria. En el impuesto de ventas es el valor total de la operación de contado o a crédito de bienes corporales muebles y de ciertos servicios en diversas fases de la comercialización y en la importaciones.

BIENES CORPORALES: Son los que tiene un ser real y pueden ser percibidos por los sentidos .

CAUSACION: En el IVA la causación se refiere al momento específico en que surge o se configura la obligación respecto de cada una de las operaciones materiales del impuesto.

COBRO: Es la acción mediante la cual se pretende obtener la satisfacción de una obligación.

CONTABILIDAD: Es un sistema de información basado en el registro, clasificación, medición y resumen en forma significativa y en términos monetarios de las operaciones que ocurren en una empresa.

CONTRATO: Es el acto por el cual una parte se obliga para con otra a dar, hacer o no hacer una cosa.

CONTRIBUCION: Es el tributo cuta obligación tiene como hecho generador beneficios derivados de la realización de obras públicas que constituyen el presupuesto de la obligación.

DECLARACION TRIBUTARIA: Es un denuncio que hace una persona dando cuenta de sus rentas y patrimonio a fín de autodeterminarse su contribución por concepto de impuestos para el fisco nacional.

DECLARACION DE VENTAS: Es una relación bimestral o anual de los impuestos generados por las operaciones gravadas menos los impuestros descontables cuando exista y/o se tenga derecho a ellos.

DERECHO TRIBUTARIO ADMINISTRATIVO: Conjunto de normas jurídicas que regulan la actividad administrativa y su objeto es asegurar el cumplimiento de las normas tributarias sustantivas y las relaciones entre administración pùblica y los particulares.

DERECHO TRIBUTARIO SUSTANCIAL: Conjunto de normas que regulan la relación jurídica principal y las acesorías.

DEVOLUCION: Derecho de reembolse sobre sumas pagadas en exceso, a que tienen derecho los contribuyentes o responsables que liquiden saldos a favor de sus declaraciones tributarias, ya sea por exceso de las sumas retenidas en la fuente en el caso del impuesto de renta o impuestos descontables para el caso del impuesto del valor agregado.

DEVOLUCION DE SALDOS A FAVOR: Para el impuesto a las ventas podrá ser solicitado alos productores de bienes exentos y exportadores dentro del término legal establecidos para ellos (dos años contados a partir de la fecha del vencimiento del plazo para declarar).

EMPLAZAMIENTO: Invitación persuasiva que se hace a los contribuyentes responsables o agentes retenedores, por parte de la Administración Tributaria, a que se presente o se corrijan las declaraciones cuando exista omisión o indicio de inexactitud en su liquidación privada.

FACTURA: Soporte externo de una operación ejecutada por comerciantes o por personas asimiladas a dicha calidad.

HECHO GENERADOR: Manifestación externa del hecho imponible. En el IVA está constituido por la venta de bienes corporales muebles no excluída expresamente, por la prestación de servicios taxatívamente enumerados y por la importación de bienes corporales muebles no excluídos.

HECHO IMPONIBLE: Hecho económico consideradio por la ley sustancial como elemento fáctico de lsa obligación tributaria, su verificación imputable a determinados sujetos causa el nacimniento de la obligación.

I. V. A: Es el impuesto que recae sobre las ventas e importaciones de bienes muebles corporables no excluídos que no formen parte del activo fijo; los servicios expresamente gravados , y excepcionalmente los activos fijos en el caso de los intermediarios que vendan habitualmente al nombre y por cuenta de terceros y cuando se vendan aerodinos.

IMPUESTOS INDIRECTOS: Aquellos que gravan el consumo en general como el caso del impuesto sobre las ventas y los soporta el consumidor final dado que estos impuestos son trasladables al precio.

TARIFA: Porcentaje impositivo que se aplica a la base gravable para determinar el monto del tributo

VINCULACION ECONOMICA: Relación ente un contribuyente y un no contributente, cuando existen intereses económicos financieros o admiistrativos comunes o recíprocos , así como cualquiera situación de control o dependencia.

# 6 METODOLOGIA

## 6.1 TIPO DE ESTUDIO

Basados en los objetivos del presente trabajo investigativo , el tipo de estudio a utilizar es el descriptivo-analítico; porque con base en los reglamentos legales vigentes en materia de impuesto al valor agregado, se describen las normas legislativas y procedimentales y se entra en un proceso de análisis doctrinario de estas, para reseñar los efectos legales del IVA en los responsables de dicho impuesto. Se van haciendo estos análisis en el desarrollo del proyecto y se va enfrentando con los aportes de la Jurisprudencia y la Doctrina en materia de Derecho Tributario.

## 6.2 METODO

Dadas las condiciones de la problemática del IVA en la legislación tributaria y entendiendo el tipo de estudio, el método de investigación científic a utilizar es el método Deductivo-Inductivo; se emp´lea este método investigativo, porqueal desarrollar el proyecto se parte de sus

generalidades y se va realizando un proceso de inferencia analítioca a partir de las normas legales del régimen de ventas con base en los principios metodológicos de la deducción interpretativa de las leyes y decretos reglamentarios ; concluyéndose, con juicios inductivos que esclarecen la connotación jurídica del impuesto a las ventas.

Con base en lo anterior, la deducción-induccción será el método empleado en el presente trabajo porque conlleva al esclarecimiento del movimiento gnoseológico de lo general a lo particular para inferir las respectivas conclusiones.

## 6.3 TECNICAS DE INVESTIGACION

### 6.3.1 TECNICA DOCUMENTAL

Para efecto del desarrollo del presente estudio se utilizarán los informes periódicos emanados de la subdirección jurídica de la administración de impuestos nacionales(CODEX), los textos de los Decretos reglamentarios del Régimen de ventas , laas Revistas de Economía Colombiana y demás publicaciones bibliográficas de tratadísticas del Decreto Tributario y la hacienda pública;además se utilizarán las Publicaciones especializadas del Centro Interamericano Jurídico

Financiero y de la Unidad Administrativa Especial -Dirección de Impuestos Nacionales.

### 6.3.2 INSTRUMENTOS DE TRABAJO

Para complementar la documentación anterior se tendrán como instrumentos de trabajo los informes estadísticos emitidos por la Dirección de Impuestos Nacionales a través de su división de Control de Gestión y en las publicaciones bibliográficas.

## 7. PLAN DE TRABAJO

1* INTRODUCCION

1. GENERALIDADES JURIDICAS DEL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS EN LA LEGISLACION TRIBUTARIA COLOMBIANA

1.1. La Obligación tributaria

1.2. Hechos Generadores el Impuesto sobre las Ventas

1.2.1. Ventas

1.2.2. Servicios

1.2.3. Importaciones

1.2.4. Bienes Excluidos

1.3. Causación Legal del Impuesto

1.3.1. Causación en la Ventas

1.3.2. Causación en los Servicios

1.3.3. Causación en las Importaciones

1.3.4. Causaciones Especiales

1.4. Responsables del Impuesto

2. CLASIFICACION DE BIENES Y SERVICIOS, BASES GRAVABLES, TARIFAS IMPOSITIVAS Y TIPOS DE RESPONSABLES PARA EL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS

2.1. Clasificación de bienes y servicios para el I.V.A.

2.1.1. Bienes exentos

2.1.2. Bienes Excluidos

2.1.3. Bienes Gravados

2.1.4. Servicios Gravados y Excluidos

2.2. Bases Gravables

2.2.1. Regla General

2.2.2. Base Gravable en Servicios

2.2.3. Base Gravable en Importaciones

2.2.4. Base Gravable Minima y casos Especiales

2.3. Tarifas Impositivas

2.3.1. Tarifa General

2.3.2. Tarifas Diferenciales

2.3.3. Tarifas Especiales

2.4. Tipologia de los Responsables del Impuesto al valor Agregado

2.4.1. Régimen Simplificado

2.4.1.1. Requisitos Jurídico-Tributarios

2.4.2. Régimen Común

2.4.2.1. Requisitos para acogerse al régimen común y obligaciones Tributarias

3. PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO EN MATERIA DEL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS Y ACTUACIONES ESPECIALES DE LA ADMINISTRACION TRIBUTARIA

3.1. Deberes y Obligaciones Tributarias de los Responsables del Impuesto al valor Agregado

3.2. Actuaciones de la Administración Tributaria en materia del Impuesto al valor Agregado

3.2.1. Deterrminación del Impuesto

3.2.1.1. Requerimientos

3.2.1.2. Emplazamientos

3.2.1.3. Liquidaciones Oficiales

3.2.2. Discusión

3.2.2.1. Recursos de Reconsideración

3.2.2.2. Recurso de reposición

3.2.2.3. Revocatoria Directa

3.2.3. Cobro del Impuesto al Valor Agregado

3.3. Normas Generales sobre Sanciones

3.3.1. Sanciones relacionadas con las declaraciones Tributarias del I.V.A.

3.4. Régimen probatorio en el impuesto sobre las ventas

4. DESTINACION DEL I.V.A. EN EL MARCO DE LA DESCENTRALIZACION ADMINISTRATIVA Y FISCAL, Y LOS EFECTOS SOCIALES Y COMPENSATORIOS DEL TRIBUTO EN EL PROCESO DE APERTURA ECONOMICA

4.1. Destinación del Tributo

4.1.1. Ley 14 de 1983 y fiscos Departamentales

4.1.2. Ley 12 de 1986 y cesión del I.V.A. a entes territoriales

4.1.3. Ley 11 de 1986 y Administración municipal

4.2. Efectos sociales del I.VA.

4.2.1. En el consumo Individual

4.2.2. En la demanda colectiva

4.2.3. En la Producción

4.3. Efectos compensatorios en la apertura económica

4.3.1. Incremento del IVA y contracción de la demanda

4.3.2. Desgravación arancelaria vs incremento de los tributos indirectos

CONCLUSIONES

RECOMENDACIONES

BIBLIOGRAFIA

# 1. GENERALIDADES JURIDICAS DEL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS EN LA LEGISLACION TRIBUTARIA COLOMBIANA

## 1.1. LA OBLIGACION TRIBUTARIA

'Es la que impone el Estado en ejercicio de su potestad soberana, para que los habitantes le entreguen parte de sus bienes, con el fin de que éste pueda cumplir sus funciones. Como toda obligación en derecho, la obligación tributaria es un vínculo jurídico entre un acreedor (Estado) y una persona obligada (Contribuyente y/o responsables) por virtud del cual el primero puede exigirle al segundo el cumplimiento de una prestación". (1)

De la anterior definición se desprende, que la obligación tributaria reconoce por fuente a la ley, y constituye un vínculo personal entre el Estado u otros entes públicos y los sujetos pasivos, que tienen por objeto la contra prestación del pago de un tributo y surge cuando ocurre el hecho generador de ella.

Esta obligación tributaria material entre contribuyente responsable y fisco, presupone la existencia de obligaciones accesorias, que también

(1) LOW MURTRA, Enrique y Medina V, María. Sistema Tributario Colombiano. Bogotá, La nueva ley. pag. 31

forman parte de la relación jurídico-tributaria. Son las siguientes:

a. OBLIGACION INFORMATIVA: permite dar a conocer la ocurrencia de hechos generadores y bases gravables, ejemplo, Declarar, llevar contabilidad, etc.

b. OBLIGACIONES PROCESALES: Dan firmeza jurídica a la obligación tributaria material. Ejemplo, notificarse de la actuaciones administrativas, informar la dirección, etc.

c. OBLIGACIONES RECAUDATORIAS: Facilitan la recepción del tributo, ejemplo, retener en la fuente sobre ingresos susceptibles de contribuir renta o patrimonio gravable. (2)

La obligación tributaria consta de elementos externos definidos como ausencia de contraprestación, obligatoriedad y unilateralidad que se originan, en las políticas económicas y financieras del Estado. También presenta elementos internos como:

a. SUJETO ACTIVO: Para el caso del IVA es el Estado.

(2) Escuela Nacional de Impuestos, Introducción al Derecho Tributario. Colección Textos Autoformativos. Cartilla 2 pag. 12, Bogotá 1992.

b. SUJETO PASIVO: En el impuesto sobre las ventas se denominan responsables.

c. OBJETO: Obligación de dar, hacer o no hacer.

d. CAUSA: Origen de la obligación tributaria. (hecho generador)

## 1.2. HECHOS GENERADORES DEL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS

El hecho generador, es el presupuesto establecido por la ley para dar al impuesto. En la legislación tributaria Colombiana se establecen tres grandes grupos de hechos generadores a saber:

a. La venta de bienes corporales muebles

b. La prestación de servicios en el territorio nacional

c. La importación de bienes corporales muebles

A continuación hacemos un breve esbozo de cada uno de estos hechos generadores del Impuesto sobre las ventas.

### 1.2.1. VENTAS

El primer grupo de hechos generadores lo constituye la venta de bienes corporales muebles que no hayan sido excluidos. Para efecto del impuesto sobre las ventas, es preciso tener en cuenta que actos se consideran ventas como hecho generador. A este respecto, todo acto que implique transferencia del dominio a título gratuito u oneroso, cualquiera que sea la denominación de las transacciones o contratos que la originen. Dentro de este grupo se incluye la dación en pago y la donación.

También se considera venta, los retiros de bienes corporales muebles hechos por el responsable para su uso, o para formar parte de los activos fijos de la empresa.

### 1.2.2. SERVICIOS

La prestación de servicios en el territorio nacional, constituye otro hecho generador o presupuesto esencial, para la existencia del impuesto sobre las ventas.

A este respecto cabe anotar que la reforma tributaria (ley 6a de 1992) cambió las normas existentes en materia de prestación de servicios.

Antes de la ley 6a de 1992, los servicios que generaban IVA estaban especificados en el art. 476 del Estatuto Tributario; con la reforma actual, la totalidad de los servicios prestados en el territorio nacional estan gravados (art. 25 ley 6a de 1992) salvo las excepciones previstas en la mencionada reforma y sobre la cual ampliaremos en el capitulo II de este trabajo.

### 1.2.3. IMPORTACIONES

El tercer grupo de hechos generadores del IVA los constituye la importación, de bienes corporales muebles que no hayan sido expresamente excluidos del tributo.

De lo anterior podemos inferir, a manera de conclusión, que para que una operación esté sometida al régimen legal del impuesto sobre las ventas, es necesario que ella reuna, simultaneamente, las siguientes condiciones: (3)

a. Que se trate de una venta, de una importación o de una prestación de servicios.

(3) Régimen Colombiano del Impuesto a las Ventas. Ed. legis. Bogotá 1992. pag, 90.

b. Que siendo una venta o una importación recaiga sobre bienes corporales muebles no excluidos de impuestos.

c. Que si es un servicio, no esté expresamente exceptuado.

d. Que no se trate de venta de activos fijos

e. Que la venta sea realizada por un comerciante.

Las anteriores condiciones generales tienen sus excepciones, entre estas podemos resaltar las siguientes:

a. la venta de activos fijos y vehículos está gravada cuando sea realizada por intermediario que venta habitualmente, a nombre y por cuenta de terceros.

b. La venta de aerodinos está gravada aunque el vendedor no sea un comerciante y el aerodino sea un activo fijo.

c. La aplicabilidad del IVA se dá en todo el territorio nacional con excepción del Departamento de San Andrés y Providencia, en el cual no se cobra impuesto a las ventas. Cabe destacar, que este beneficio se

limita para el caso de la venta de bienes producidos en el resto del país, a la venta y entrega real dentro del territorio de San Andrés.

### 1.2.4. BIENES EXCLUIDOS

A la norma general de que la totalidad de los bienes corporales muebles se encuentran gravados en su venta y/o importación, El estatuto tributario en su art. 424 trae una lista de bienes excluidos del IVA o que no causan impuestos como norma excepcional.

Esta lista incluye los bienes describiendolos a través de su nomenclatura arandelaria y en términos generales podemos hablar de grupos de bienes excluidos, tales como: Alimentos de origen vegetal y animal, aceites vegetales, compuestos quimicos, minerales es estado elemental, drogas y medicamentos, plagicidas y materias primas para la industria química, entre otras.

También se hayan excluidos del impuesto al valor agregado:

a. La polizas de seguros de vida

b. Las casa prefabricadas destinadas a vivienda popular

c. El concreto, ladrillos y tejas destinadas a construcción de vivienda.

d. Algunas importaciones señaladas taxativamente en la ley (insumos para fabricación de medicamentos de uso humano y veterinario, plagacida y fertilizantes entre otros).

Esta clasificación de bienes y operaciones excluidas dan origen a algunas consecuencias que los distinguen y separan de los bienes exentos los cuales analizaremos más adelante. En estos bienes excluidos se producen las siguientes consecuencias:

a. no pagan impuestos en la venta o importación

b. Su venta o importación no confiere la calidad de responsable a quien las realice.

c. No tienen derecho a descontar los impuestos pagados en su producción o comercialización, salvo las exportaciones, que si tienen derecho a descuento aunque el bien se halle en la lista de excluidos, como una forma de estimular las exportaciones y el ingreso de divisas al interior de la economía colombiana.

Cabe destacar, dentro del marco de las importaciones excluidas, las que se realizan en los municipios de Maicao, Guapí en el Cauca; y la región de Urabá Antioqueño; las cuales gozan de algunos beneficios por conformar zonas de régimen Aduanero Especial.

## 1.3. CAUSACION LEGAL DEL IMPUESTO

En términos tributarios, la causación se refiere al hecho jurídico material que da origen o nacimiento a la deuda fiscal. Es ella (la causación) la que determina el momento a partir del cual el hecho generador debe ser contabilizado y declarado.

Cada hecho generador del IVA tiene su propio momento de causación, es decir, habrá una causación legal para las ventas y/o retiros; en los servicios y en las importaciones, así como también, unas causaciones de tipo especial consagradas en la legislación tributaria.

### 1.3.1. CAUSACION EN LAS VENTAS Y RETIROS

Según el estatuto tributario en su artículo 429 (D. 624 de 1989) el impuesto se causa:

En las ventas, en la fecha de emisión de la factura o documento equivalente. A falta de estos, en el momento de la entrega; aunque se haya pactado reserva de dominio, pacto de retroventa o condición resolutorio.

En los retiros de bienes corporales muebles para uso del responsable o para formar parte de los activos fijos de la empresa, el momento de causación del impuesto es la fecha de retiro.

### 1.3.2. CAUSACION EN LA PRESTACION DE SERVICIOS

El mismo artículo 429 del Decreto 624 de 1989 (Estatuto Tributario) en su parágrafo 3º define como momento de causación en la prestación de servicios, la fecha de emisión de la factura o documento equivalente, o en la fecha de terminación de los servicios, del pago o abono en cuenta, lo que fuere anterior.

### 1.3.3. CAUSACION EN LAS IMPORTACIONES

En las importaciones, el impuesto al valor agregado se causa al momento de la nacionalización del bien.

Para este caso, el impuesto se liquidará y pagará conjuntamente con la liquidación y pago de los derechos de aduana.

De esta manera, en términos generales, queda definido el momento donde nace la deuda fiscal a cargo del responsable y a favor del Estado.

De igual manera existen causaciones que la ley tributaria a definido al margen de las generales, teniendo en cuenta su significación en el recaudo por concepto de tributación indirecta; los cuales a continuación estaremos abordando.

### 1.3.4. CAUSACIONES ESPECIALES

Estan definidas en el Estatuto Tributario y comprenden casos tales como: La venta de cervezas, el servicio de transporte aereo o maritimo, el servicio de teléfonos y en seguros.

a. Para el caso de la producción nacional de cervezas, el impuesto sobre el consumo se causa en el momento en que el artículo sea entregado por el productor para su distribución o venta en el país.

b. En el caso del servicio de transporte internacional de pasajeros aereo o maritimo, el impuesto causa al momento de la expedición de la orden de cambio o del conocimiento por parte del responsable de la emisión del tiquete.

c. En el servicio de teléfonos el impuesto se causa al momento del pago correspondiente hecho por el usuario.

d. En seguros el impuesto se causa al conocimiento de la emisión de la poliza. Cuando se trate de Coaseguros (Artículo 1095 código del Comercio) el impuesto se causa en su integridad con base en la poliza, anexo o renovación que emita la compañía líder, documento sobre los cuales se fijará el valor total del impuesto.

## 1.4. RESPONSABLES DEL IMPUESTO

Los responsables del IVA son los sujetos pasivos de la relación tributaria. La denominación obedece a que estos sujetos pasivos son quienes responden ante el Estado por el pago de los impuestos; sin embargo, quién asume económicamente el IVA es el consumidor final, en razón de la característica principal de este gravamen; cual es, la posibilidad de ser trasladado. Pero el consumidor, desde el punto de vista jurídico, no es contribuyente ni responsable, es un sujeto ajeno a la relación tributaria. (4).

Para la legislación tributaria colombiana son responsables del IVA los sujetos pasivos de la obligación tributaria enunciados a continuación:

a. Los comerciantes, cualquiera que sea la fase del ciclo de producción y distribucción, y quienes realicen actos similares a los de ellos y los importadores (art. 437 Decreto 624 /89).

b. Quienes presten servicio, salvo aquellos que presten algunos de los servicios expresamente excluídos. (art. 438 Decreto 624 de 1989. Estatuto Tributario)

c. Los intermediarios en la comercialización 9art. 438 Decreto 624 de 1989. Estatuto Tributario)

d. Los comerciantes de bienes exentos, no son responsables en lo que concierne a venta de los bienes exentos 9art 439 Decreto 624 de 1989. Estatuto Tributario)

e. la responsabilidad en los clubes sociales y deportivos recae en las personas jurídicas que tienen sede social para reuniones, recreo o práctica de deporte de sus asociados (art. 441 Decreto 624 de 1989. Estatuto Tributario)

(4) Legis Régimen Colombiano del Impuesto a las ventas. Sta fé de Bogotá 1992. pag. 133

f. La responsabilidad en el servicio de transporte gravado recae sobre la empresa marítima o aerea que emita la orden de cambio o el tiquete. (art.442 Decreto 624 de 1989. Estatuto Tributario)

g. La responsabilidad en el servicio de teléfonos recae sobre la empresa que facture directamente al usuario el valor del mismo 9art. 443 Decreto 624 de 1989. Estatuto Tributario).

h. La responsabilidad en los servicios financieros descansa en los establecimientos bancarios, las corporaciones financieras, las corporaciones de ahorro y vivienda, las compañías de financiamiento comercial, almacenes generales de depósito y en general todas las entidades financieras sometidas a la vigilancia de la superintendencia bancaria; con excepción, de los fondos mutuos de conversión, las sociedades administradoras de fondos de pensiones y cesantías y las sociedades fiduciarias.

i. Existe un régimen especial para los derivados del petróleo, cerveza y gaseosa, donde se establece la responsabilidad para los productores, importadores y los vinculados económicos de unos y otros.

j. Responsabilidad del IVA en la prestación de servicios notariales (Decreto reglamentario 1250 de 1992).

Son responsables las notarias y corresponde al notario el cumplimiento de las obligaciones tributarias derivadas del IVA en la respectiva notaría.

De esta forma queda explicada, de manera implicita, la responsabilidad de las diferentes personas naturales frente al impuesto sobre las ventas y las generalidades jurídicas de este impuesto en cuento a obligaciones tributarias, hechos generadores y causación legal del impuesto.

# 2 CLASIFICACION DE BIENES Y SERVICIOS, BASES GRAVABLES, TARIFAS IMPOSITIVAS Y TIPOS DE RESPONSABLES PARA EL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS

## 2.1. CLASIFICACION DE BIENES Y SERVICIOS PARA EL IVA

El impuesto al valor agregado se genera tal y como lo expresamos en el capitulo I, en la prestación de servicios taxativamente señalados por la ley, y en la venta e importación de bienes y servicios que no hallen sido excluidos.

Estos bienes y servicios tienen tributariamente hablando, una connotación especial y una clasificación específica dentro del régimen legal del impuesto al valor agregado.

Los bienes y servicios para el impuesto sobre las ventas se clasifican en:

a. Exentos

b. Excluidos

c. Gravados

### 2.1.1. BIENES EXENTOS

Los bienes exentos son aquellos que tienen un tratamiento especial concedido por razones de política fiscal. Como su nombre lo indica están exonerados del impuesto, sus productores tienen derecho a descuento y devoluciones por los impuestos pagados en su producción. Así como los bienes, existen operaciones que están exonerados del impuesto, tales como, las exportaciones en general y algunas importaciones.

Dentro de las importaciones exentas tenemos las de bienes y equipos destinados a la educación, la salud e investigación científica y tecnológica, siempre y cuando sean donados por personas o entidades extranjeras a instituciones oficiales o sin ánimo de lucro, y previo visto favorable del comité establecido para tal efecto. De igual forma, están exentos del impuesto los equipos y maquinarias de obras públicas importados por los usuarios del crédito de la financiera de Desarrollo Territorial S.A.; Siempre y cuando no se enajenen dentro de los 5 años siguientes a su nacionalización. Y los bienes importados para el reestablecimiento del orden público. (5)

En la legislación tributaria Colombiana existen bienes y operaciones

(5) LEGIS. Régimen Colombiano del impuesto a las Ventas. Pag. 15

exentas por razón de exportaciones; por la clase de bienes y por razón de las personas.

POR RAZON DE LA EXPORTACIONES: Todos los bienes corporales muebles que se exporten son exentos al igual que la venta de bienes de exportación a las sociedades de comercailización internacional.

Aquí observamos, como la política económica del Estado utiliza la exención tributaria como estímulo para incrementar el ingreso de divisas al país por concepto de exportaciones; para fortalecer la balanza comercial y la balanza de pagos.

POR LA CLASE DE BIENES: Son exentos del IVA, los cuadernos de tipo escolar y los libros y revistas de caracter científico y cultural.

POR RAZON DE LAS PERSONAS: Cuando los adquirientes sean misiones diplomáticas y extranjeras, organismos internacionales, misiones de cooperación y asistencia técnica según tratados o reciprocidad, y las donaciones hechas a resurgir.

## 2.1.2. BIENES EXCLUIDOS

Los bienes excluidos son aquellos que quién los comercializa no se convierte en responsable, ni tiene obligación alguna con relación al gravamen. Si quién los produce o mercializa pagó impuestos en la etapa de su producción o mercialización, dichos impuestos no dan derecho a descuento ni a devolución.

Los bienes y operaciones excluidos están taxativamente señalados en el Estatuto Tributario. En términos generales son:

1. Los bienes inmuebles

2. Los alimentos de origen animal, vegetal y agropecuarios; los minerales y compuestos químicos; los barcos y las armas de guerra, según su posición arancelaria establecida en el artículo 424 del Estatuto Tributario, modificado por la reforma Tributaria ley 49 de 1990.

3. La materias primas para medicamentos, plagacidas y fertilizantes.

4. Los utensilios de aseo, hogar y escolares.

5. El propano para uso doméstico

6. La importación de activos por instituciones de educación superior

7. La ventas de bienes a turistas en zonas francas o sujetos a regimenes aduaneros especiales

8. La importación de bienes para el sector eléctrico

9. Los bienes para construcción de vivienda popular

10. La venta de bienes y servicios efectuados en San Andrés

11. Los seguros de vida y contratos de reaseguros

12. La venta de activos fijos

13. Las siguientes importaciones:

13.1. Las cobyadas por el Plan Vallejo

13.2. Las de los agentes diplomáticos

13.3. Las armas y municiones para la defensa nacional

13.4. La maquinaria pesada para industrias básicas, cuando no se produsca en el país.

### 2.1.3. BIENES GRAVADOS

Bienes gravados son todos aquellos bienes corporales muebles no incluidos en las listas de los que no causan y de los exentos.

Esta es la norma general porque en principio todas las ventas e importaciones de bienes corporales muebles, son gravados existiendo la exécepción para los bienes exentos, y excluidos que están expresamente señalados por la Ley.

## 2.1.4. SERVICIOS GRAVADOS Y EXCLUIDOS

" El concepto de servicio ha sido definido expresamente por el legislador como toda actividad prestada por una persona natural o jurídica, o por una sociedad de hecho, sin que medie una relación laboral con quién se contrata la ejecución, y que se concreta en una obligación de hacer, sin importar que en la misma predomine el factor intelectual o material y además como consecuencia de la prestación del servicio surja una contraprestación en dinero o en especie, sin importar la denominación que se le dé, ni la forma de remuneración". (6)

La Ley 6a de 1992 (Reforma Tributaria) invirtió la regla existente antes de su vigencia: Todos los servicios prestados en el territorio nacional estan gravados con el IVA, salvo los exceptuados por la ley.

Los principales servicios excluidos del impuesto a las ventas son:

(6) LEGIS. OP Cit. Pag 99. Decreto reglamentario 1372 de 1992

Los servicios médicos, odontológicos, hospitalarios y de laboratorio, para la salud humana, el transporte público terreste, fluvial y aereo en el territorio nacional, el transporte nacional e internacional de carga marítima, fluvial, aereo o terrestre, el leasing, los servicios públicos, el servicio de arrendamiento de bienes inmuebles, los servicios de educación, arquitectura e ingeniería, publicidad, radio, TV, publicidad, clubes de trabajadores, almacenamiento de productos agrícolas por almacenes generales de deposito, reparación de embarcaciones marítimas, honorarios percibidos por miembros de juntas directivas, y las tasas, peajes y contribuciones percibidas por el Estado o por las entidades de Derecho Público.

De conformidad con la ley 6a de 1992 los anteriores servicios taxativamente señalados por la ley, están excluidos del IVA, y el resto de los servicios queda gravado con el impuesto en mención.

Consecuentemente, todos los prestatarios de servicios deben cumplir todas las obligaciones tributarias de los responsables del IVA, con excepción de los que cumplan las siguientes condiciones:

1. Que presten servicios excluidos

2. Que pertenescan al régimen simplificado

## 2.2. BASES GRAVABLES

### 2.2.1. REGLA GENERAL

La base gravable es el monto dinerario sobre el cual se aplica la tarifa impositiva para determinar el impuesto al valor agregado. En términos generales es el valor total de la operación, sea que esta se realice de contado o a crédito, a este valor debe sumarsele los gastos directos de financiación ordinaria, extraordinaria o moratoria, el valor de los acarreos, instalaciones, seguros, comisiones, garantías, erogaciones complementarias, gastos realizados por cuenta o a nombre del usuario, valor de los bienes proporcionados con el servicio.

Todos los conceptos anteriores quedan gravados, aunque se facturen o convengan por separado y aunque considerados independientemente no se encuentren sometidos a imposición.

De aquí podemos inferir que estas normas son estrictas con el fin de que pueda evitarse cualquier posibilidad de disminuir la base gravable. Son tan estrictas tales disposiciones que sí se genera un aumento de precio posterior a la venta, este mayor valor también genera IVA en la fecha que este se cause.

Las únicas deducciones que pueden hacerse de la base gravable son:

1. Los descuentos efectivos no condicionados

2. El valor de los empaques y envases cuando sean retornables, según la costumbre comercial.

3. Los gastos de financiación otorgados por vinculados económicos al responsable siempre y cuando esten vigilados por la superintendencia bancaria.

### 2.2.2. BASE GRAVABLE EN SERVICIOS

La base gravable en prestación de los servicios, será en cada una de las operaciones, el valor total de la remuneración que perciba el responsable por el servicio prestado, independientemente de su denominación, incluyendo los gastos de financiación y demás gastos accesorios (acarreos, instalaciones, seguros, etc.).

Cabe destacar que la reforma tributaria Ley 6a de 1992 gravó los servicios financieros con el impuesto a las ventas. En esta clase de servicios la base gravable está constituida por el valor total de la comisión que recibe el responsable independientemente de su denominación.

### 2.2.3. BASE GRAVABLE EN IMPORTACIONES

La base gravable en las importaciones se compone de los siguientes factores:

a. El valor C I F de las mercancías

b. Los derechos arancelarios

c. El impuesto a las importaciones que estableció la ley 75 de 1986 y que hacía parte de la base gravable, fué eliminado a partir del 31 de marzo de 1992, como una medida de política económica en el marco de la apertura.

El impuesto a las ventas en este caso se paga conjuntamente con los derechos de aduana, al momento de nacionalizar las mercancías.

### 2.2.4. BASE GRAVABLE MINIMA Y CASOS ESPECIALES

**BASE GRAVABLE MINIMA:**

Para darle mayor firmeza a un control efectivo que evite la elusión tributaria en lo concerniente a la base gravable, el estatuto tributario en su artículo 463 establece que:

" En ningún caso la base gravable podrá ser inferior al valor comercial de los bienes o de los servicios, en la fecha de la transación".

**CASOS ESPECIALES:**

En razón de la representatividad en el recaudo del impuesto, para algunos procesos de producción y comercialización, y de la introducción de nuevos servicios en el universo tributario con motivo de la promulgación de la ley 49 de 1990, y la ley 6a de 1992, existen en la legislación tributaria, algunas bases gravables especiales taxativamente explicadas en la ley.

Las más importantes de estas bases se enumeran y someramente las explicamos a continuación:

**1. BASE GRAVABLE EN EL SERVICIO DE CLUBES:**

Está constituida por el valor del pago que reciba el club de sus asociados, o de terceros por cualquier concepto que constituya ingreso en razón de su actividad.

**2. BASE GRAVABLE EN EL SERVICIO DE RESTAURANTES**

Esta formada por el precio total del consumo, incluidas bebidas y demás valores adicionales excluyendo el valor de las propinas.

**3. BASE GRAVABLE EN BARES Y SIMILARES:**

(Griles, tabernas, discotecas, etc.). Esta compuesta por el valor del consumo, comidas, cover, espectaculos y demás valores adicionales.

**4. BASE GRAVABLE EN EL TRANSPORTE INTERNACIONAL DE PASAJEROS**

Será el valor del tiquete u orden de cambio cuando se expidan de una vía solamente, y sobre el 50% de su valor, cuando se expidan de ida y regreso.

**5. BASE GRAVABLE EN EL SERVICIO DE TELEFONOS:**

Esta compuesta por el valor del cargo fijo más los impulsos.

**6. BASE GRAVABLE EN EL SERVICIO NOTARIAL**

Es el valor total de la remuneración que perciba el responsable por la prestación del servicio excluyendo los valores que se perciban para terceros.

## 7. BASE GRAVABLE EN SERVICIOS TEMPORALES, ASEO, HOTELES, MOTELES

Está constituido por el valor total del servicio.

## 8. BASE GRAVABLE EN EL IMPUESTO AL CINE

Es el valor del derecho de ingresos a la exhibición cinematográfica, deduciendo:

a. Impuesto de fomento al deporte (ley 30/71)

b. Impuesto de espectaculos públicos (ley 33 /68)

c. Impuesto con destino al fondo de pobres (ley 97/13)

## 9. BASE GRAVABLE EN LA VENTA DE GASOLINA MOTOR:

La base gravable para liquidar el impuesto sobre la venta de gasolina motor, será el precio por galón fijado para el consumidor en Barrancabermeja, sin incluir impuestos.

## 2.3. TARIFAS IMPOSITIVAS

Una vez determinada la base gravable, esta se le aplica la tarifa impositiva correspondiente, que no es más que el porcentaje sobre el cual se cuantifica en forma dineraria el monto del tributo.

Al respecto la legislación tributaria establece tres tipos de tarifas:

a. Tarifa general

b. Tarifas diferenciales

c. Tarifas especiales

A continuación diferenciamos en forma breve cada una de estas tipologías de tarifas.

### 2.3.1. TARIFA GENERAL:

Es la tarifa que se aplica a la gran mayoría de las operaciones gravadas. Su porcentaje equivale en los actuales momentos al 12% pero a partir de 1993, la reforma tributaria de 1992 estableció este porcentaje en un 14%.

Esto con el fin de obtener mejores recursos para el financiamiento del proceso de apertura económica en que se ha empeñado el actual gobierno del presidente Gaviria.

Los comerciantes que no son productores aplican siempre esta tarifa; la cual se aplica sobre bienes y/o servicios que no tengan una tarifa diferencial, ni una tarifa especial.

### 2.3.2. TARIFAS DIFERENCIALES:

Se aplican únicamente en las etapas de producción o importación de bienes suntuarios. Los porcentajes de esta tarifa son del 45.35 o del 2%.

La tarifa del 45% se aplica a bienes automotores producidos en el país, en el exterior cuyo valor sea igual o superior a US $ 35.000.

La tarifa del 35% es aplicable a la producción de vinos, licores, barcos de recreo, algunas motocicletas y aerodinos.

Cuando se importen o cuando la venta se efectúe por quien los produce o los importa o por los vinculados económicos del productor o importador, se aplicará la tarifa del 20% a los siguientes bienes:

a. Vehículos automoviles con motor hasta 1.300 c.c.

b. Motocicletas con motor de más de 125 c.c. y hasta 185 c.c.

La tarifa del 0% se aplica para bienes que se exportan directamente o a través de las comercializadoras internacionales; así como también, para los cuadernos escolares, libros, revistas de caracter científico o cultural; la cual también constituye una tarifa diferencial.

En términos generales, para la aplicación de las tarifas diferenciales la ley exige tres condiciones:

1. LA CLASE DE BIENES: Deben ser bienes suntuarios

2. LA NATURALEZA DE LA OPERACION: Debe de tratarse de una importación o prestación de servicios por encargo del cual resulta un bien sujeto a esa tarifa.

3. LA CALIDAD DEL RESPONSABLE: Cuando se trata de producto importador o vinculados económicos de unos u otros.

### 2.3.3. TARIFAS ESPECIALES:

Las tarifas especiales se aplican para el caso de los seguros tomados en el exterior con su porcentaje del 15% y para la cerveza del 48% (incluyendo impuestos al consumo y de ventas)

## 2.4. TIPOLOGIA DE LOS RESPONSABLES DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO:

Los responsables del impuesto al valor agregado se han calsificado dentro de 2 régimenes diferentes para efectos del tratamiento jurídico - tributario que debe darsele, y teniendo en cuenta las obligaciones formales que deben cumplir ente la administración tributaria.

Para efectos tributarios los responsables se han calsificado en:

a. Régimen simplificado
b. Régimen común

### 2.4.1. REGIMEN SIMPLIFICADO

Apareció en 1983, cuando se extendió el impuesto sobre las ventas a la etapa de comercialización de los bienes. Se creó como un régimen especial para los pequeños comerciantes.

El objeto de este régimen es facilitar a la administración y al pequeño comerciante el manejo de este tributo, creando a la vez un mecanismo de control, pues los responsables de este sistema se benefician al exigir a sus proveedores la discriminación del IVA en las facturas.

### 2.4.1.1. REQUISITOS JURIDICOS - TRIBUTARIOS DEL REGIMEN SIMPLIFICADO

Los requisitos que deben tener los pequeños comerciantes para acogerse a este régimen son:

a. Que sean comerciantes minoristas o detallistas cuyas ventas esten sometidas a la tariffa general del 12%

b. Que los ingresos netos provenientes de su actividad comercial en el año anterior (año 1990) no sean superiores a $23.700.000

c. Que su patrimonio bruto a 31 de diciembre del año anterior (año 1990), no sea superior a $65.900.000

d. Que sea persona natural, pues las sociedades no pueden acogerse a este régimen

e. Que tengan a lo sumo dos establecimientos de comercio

f. Que no vendan bienes importados ni bienes por cuenta de terceros

Los anteriores son los requisitos del régimen simplificado en el cual se cobijan un significativo número de comerciantes, para beneficiarse del tratamiento tributario especial de presentar una declaración de ventas

anual y seguir un proceso de depuración del impuesto que casi siempre produce un saldo a pagar igual a cero "0".

### 2.4.2. REGIMEN COMUN

Es la norma general, en este régimen estan todos los comerciantes, importadores que superen las condiciones establecidas para el régimen simplificado.

#### 2.4.2.1. REQUISITOS PARA ACOGERSE AL REGIMEN COMUN Y OBLIGACIONES TRIBUTARIAS

Los requisitos para acogerse a este régimen son superar los topes para poder pertenecer al régimen simplificado anteriormente descrito.

Los responsables que se hallen en el régimen común deben cumplir ciertos deberes formales entre los que podemos destacar:

a. Deben inscribirse en el Registro Nacional de vendedores que lleva la administración de impuestos nacionales.

b. Expedir facturas y discriminar el impuesto cuando el adquiriente sea un responsable

c. Cumplir las normas de contabilidad

d. Presentar sus declaraciones de ventas en forma bimestral

e. Pagar el impuesto en las entidades bancarias determinadas para tal fin.

f. Informar el cese de actividades

g. Informar el NIT

h. Conservar las informaciones y pruebas contables de las declaraciones tributarias por 5 años.

i. Atender los requerimientos de la administración tributaria

De esta forma concluimos la descripción y el análisis deductivo referente a la clasificación de bienes, bases gravables, tarifas impositivas y tipos de régimenes para el impuesto al valor agregado.

# 3. PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO EN MATERIA DEL IMPUESTOSOBRE LAS VENTAS Y ACTUACIONES ESPECIALES DE LA ADMINISTRACION TRIBUTARIA

## 3.1. DEBERES Y OBLIGACIONES TRIBUTARIAS DE LOS RESPONSABLES DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA)

Por principio general, la obligación tributaria principal (el pago) y las obligaciones accesorias del impuesto, deben ser cumplidas por los responsables personalmente o por intermedio de sus representantes, y en su defecto por el administrador del respectivo patrimonio.

Según el artículo 572 " deben cumplir los deberes formales de sus representados: Los padres por sus hijos menores; los gerentes, administradores y en general los representantes legales, por las personas jurídicas y las sociedades de hecho; los liquidadores por las sociedades en liquidación y los síndicos por las personas declaradas en quiebra o en concurso de acreedores".

Los principales deberes formales que deben cumplir los responsables del IVA se enuncian a continuación:

a. Presentación de la declaración bimestral del IVA para los responsables de dicho impuesto. Cuando se trate de responsables que pertenescan el régimen simplificado la declaración será anual.

b. Deben de inscribirse en el registro nacional de vendedores informando si pertenecen al régimen común o régimen simplificado.

c. Deben informar en las declaraciones o en los formatos oficiales: la dirección del responsable y su actividad económica.

d. Deben informar el cese de actividades para que se cancele su inscripción en el registro único tributario (RUT).

e. Deben expedir facturas o documentos equivalentes por todas las operaciones que realicen y conservar copia de la misma.

f. En la correspondencia, facturas y demás documentos, los responsables deben informar el nombre y el nit.

g. Con la simplificación de las declaraciones tributarias se hizo necesario ampliar y enfatizar la obligación de información.

De aquí se desprende que, para efectos de control fiscal, entidades como las vigiladas por la Superbancarias, notarías, cámara de comercio. bolsas de valores, comisionistas de bolsa, fondos de valores, fondos de pensiones, fondos mutuos de inversión, sena, ICBF, ISS, cajas de compensación familiar. registraduría del estado civil, jueces civiles y todas las personas naturales o jurídicas a quienes el director de impuestos les solicite, deben informar todo lo referente a sus operaciones mercantiles y no mercantiles para realizar cruces de documentación para obligar al normal cumplimiento de las obligaciones tributarias.

h. Deben guardar todas las informaciones y pruebas referentes a su declaración tributaria por un período mínimo de 5 años.

i. llevar libros de contabilidad conforme a las normas comerciales vigentes para los responsables del régimen común y libro fiscal de registro de operaciones diarias, según lo establecen las normas tributarias de la ley 49/90 y s.s. para los responsables del régimen simplificado.

j. Deben llevar un registro auxiliar de compras y ventas y una cuenta mayor de balance cuya denominación será impuesto a las ventas por

pagar, y que difiere en su manejo contable en la medida que se utilice por un responsable del régimen común o simplificado.

Hasta aquí lo más significativo de los deberes y obligaciones de los responsables del impuesto al valor agregado.

## 3.2. ACTUACIONES DE LA ADMINISTRACION TRIBUTARIA EN MATERIA DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

El proceso de la administración tributaria comprende como fases más significativas la determinación, discusión, cobro y recaudo de los diferentes tributos.

En cada una de estas fases o ciclos la entidad encargada de administrar y recaudar los impuestos (Unidad Administrativa Especial Dirección I Impuestos Nacionales) tiene sus actuaciones especiales que estan originadas en un mandamiento de la ley.

### 3.2.1. DETERMINACION DEL IMPUESTOS

El impuesto al valor agregado y el resto de los impuestos nacionales que hacen parte de los ingresos corrientes del presupuesto público se determinan de dos formas:

a. Cuando se determina directamente por el responsable. En este caso se habla de liquidación privada.

b. Cuando se determina por la administración de impuestos nacionales al existir indicios de inexactitud por acción y omisión, en este caso se habla de liquidación oficial del tributo.

En el presente trabajo nos ocuparemos de las formas de determinación oficial del impuesto a través de las distintas actuaciones administrativas de la dirección de impuestos nacionales.

### 3.2.1.1. REQUERIMIENTOS

Es un acto administrativo en el cual se solicita a los contribuyentes, algunas informaciones y pruebas relacionadas con investigaciones realizadas por la administración tributaria, cuando a juicio de esta, sean necesarios para verificar la situación impositiva de unos y otros, o de terceros relacionados con ellos.

Existen dos clases de requerimientos: el ordinario y el especial. El requirimiento ordinario es un emplazamiento propiamente dicho y que ahondaremos en el siguiente punto.

El requerimiento especial es aquel que se práctica cuando se adicionan o restan algunos valores de la liquidación privada por indicios de inexactitud en la elaboración de la declaración tributaria.

El requerimiento especial, según el estatuto tributario (art 704) deberá contener: la cuantificación de los impuestos, anticipos, retenciones y sanciones que se pretenden adicionar a la liquidación privada. Este deberá notificarse a más tardar dentro de los 2 años siguientes a la fecha del vencimiento del plazo para declarar y para su respuesta se establecen tres meses contados a partir de la fecha de notificación, en la cual deberán formularse por escrito sus objeciones, solicitar pruebas, subsanar las omisiones que permita la ley, así como la práctica de inspecciones tributarias cuando sean conducentes a la determinación de las bases gravables reales.

### 3.2.1.2. EMPLAZAMIENTO

Son factores que coadyudan al proceso de determinación del impuesto. Existen 2 tipos de emplazamientos: Emplazamiento para Declarar y Emplazamiento para Corregir.

"Cuando la administración de impuestos tenga indicios sobre la inexactitud de la declaración de responsable, podrá enviarle un

# BIBLIOGRAFIA


DICCIONARIO FILOSOFICO. Rosental - Ludin. Ediciones Nacionales. Bogotá 1985

DEBATES DE COYUNTURA ECONOMICA. Julio Roberto piza. Guillermo Perry. Eduardo Lora.

AMILCAS ACOSTA. Descentralización y participación ciudadana. El Heraldo Revista Dominical, junio 28/92, p.6

EL IMPUESTO DE LAS VENTAS EN COLOMBIA. Alberto Garzón Pacheco. 5a Edición. Legis Editores s.a. Bogotá 1978

JUAN DIEGO JARAMILLO. Dos modelos de desarrollo. Revista DINERS. pag. 36 noviembre 1992

ECONOMIA COLOMBIANA. Revista de la Contraloría General de la República. No. 9 junio 1986. Descentralización Administrativa y Desarrollo Regional.

ARCILA RAMIREZ, Luis. Manual de Hacienda Pública. Biblioteca Jurídica DIKE. Medellín 1981

CRUS SANTOS. Abel. Finanzas Públicas. Colección Grandes Juristas Colombianos. Ed. Lerner. Bogotá 1968

DIRECCION DE IMPUESTOS NACIONALES - SUBDIRECCION DE DIVULGACION TRIBUTARIA. Estatuto Tributario (Decreto 624 de 1989) Bogotá Ed. CODEX. 1989

DIRECCION DE IMPUESTOS NACIONALES. Manual del Impuesto sobre las ventas. Bogotá 1984

ESCUELA NACIONAL DE IMPUESTOS (ENI) DE LA UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL. 122 Términos Tributarios. Santafé de Bogotá 1992

POLITZER. Georges. Principios Fundamentales de Filosofia. Ed. Libres. 1983

REGIMEN COLOMBIANO. Impuesto a las ventas. Legis Editores s.a. Santafé de Bopgotá 1992

emplazamiento para corregir, con el fin de que dentro del mes siguiente a su notificación, la persona o entidad emplazada, si lo considera procedente, consiga la declaración liquidando la respectiva sanción por corrección, la no respuesta a este emplazamiento no ocasiona sanción alguna". (7)

De igual manera, si existen pruebas que determinen la obligación de presentar una declaración tributaria, la administración de impuestos podrá enviar un emplazamiento por no declarar, para que se presente la declaración liquidando la respectiva sanción de extemporaneidad de la cual hablaremos más adelante.

### 3.2.1.3. LIQUIDACIONES OFICIALES

Se distinguen tres tipos de liquidaciones oficiales:

a. Liquidación de corrección Aritmética
b. Liquidación de Revisión
c. Liquidación de aforo

(7) Artículo 685 Decreto 624 de 1989.

a. La liquidación de Corrección Aritmética procede cuando se presenta error aritmético en la declaración tributaria

Según el artículo 697 Decreto 624/89, se presenta error aritmético cuando:

1. Se declaran correctamente los valores de las bases gravables y se anota como resultado un dato equivocado.

2. Al aplicar las tarifas impositivas se anota un valor diferente al que ha debido resultar.

3. Al efectuar cualquier operación aritmética, resulte un valor equivocado que implique un menor valor a pagar por concepto de impuestos o un mayor saldo a favor para compesar o devolver.

La administración de impuestos, mediante liquidación de corrección podrá corregir estos errores aritméticos que generen menor valor a pagar o mayor saldo a su favor y deberá proferirse dentro de los dos años siguientes a la fecha de presentación de la respectiva declaración.

b. LA LIQUIDACION DE REVISION: es aquella que modifica la liquidación privada y procede únicamente cuando existe el requisito previo del requerimiento especial.

La liquidación de revisión debe prácticarse dentro de los seis meses siguientes a la fecha de vencimiento del término, para dar respuesta al requerimiento especial cuando exista mérito para ello.
Si dentro de los dos años siguientes a la fecha del vencimiento del plazo para declarar, no se ha notificado requerimiento especial, la declaración tributaria quedará en firme y no podrá ser modificada a través de una liquidación oficial.

c. LIQUIDACION DE AFORO: Cuando se incumpla la obligación de declarar, estando obligado a ello la administración de Impuestos, previa comprobación de los hechos que originan su obligación, emplazará para que en el término de un mes presenten su declaración tributaria.

Vencido el término que otorga el emplazamiento sin que hubiere presentado la declaración respectiva, la administración de impuestos procederá a aplicar la sanción por no declarar prevista en la legislación tributaria y que trataremos más adelante.

Agotado el anterior proceso, la Administración podrá, dentro de los cinco años subsiguientes al vencimiento del plazo para declarar, determinar mediante una liquidación de aforo, la obligación tributaria al contribuyente o responsable que no haya declarado.

### 3.2.2 DISCUSION DE LOS ACTOS DE LA ADMINISTRACION

Es la fase del proceso de Administración Tributaria donde el contribuyente, responsable y/o agente retenedor hace uso del derecho de defensa, consagrado en la norma de normas (Constitución Política de Colombia) contra los actos de la Administración Tributaria.

Este derecho de defensa se materializa a través de la interposición de los siguientes recursos:

a. Recurso de Reposición
b. Recurso de Reconsideración
c. Revocatoria Directa

#### 3.2.2.1. RECURSO DE RECONSIDERACION

El recurso de Reconsideración procede contra las liquidaciones oficiales y las resoluciones que impongan sanciones u ordenen el reintegro de sumas devueltas.

Este recurso deberá interponerse ante la oficina de recursos tributarios de la Administración de impuestos que hubiere prácticado el acto

respectivo, dentro de los dos meses siguientes a la notificación del mismo.

### 3.2.2.2. RECURSO DE REPOSICION

Cuando la liquidación, sanción o acto de determinación oficial del tributo haya sido proferido por el Administrador de impuestos, procederá el recurso de reposición ante el administrador y dentro de los dos meses siguientes a la notificación del acto administrativo.

En conclusión podemos afirmar que los recursos de reposición y reconsideración son las mismas en esencia, y difieren en la persona que haya proferido la liquidación oficial, o la resolución de sanciones.

Los recursos de reconsideración y reposición deberán cumplir los siguientes presupuestos procesales o requisitos:

a. Que se formulen por escrito

b. Que se interpongan dentro de la oportunidad legal

c. Que se interponga directamente por el contribuyente, responsable o agente retenedor, o a través de representante o apoderado. Para estos efectos únicamente los abogados podrán actuar como agentes oficiosos.

d. Que se acredite el pago de la liquidación privada, cuando el recurso se interponga contra una liquidación de revisión o de corrección aritmética.

Estos recursos pueden ser admitidos ó inadmitidos por la Administración Tributaria. Está tendrá un año para resolverlos contados a partir de su interposición en forma debida. Si transcurrido este tiempo, el recurso no se ha resuelto, se entenderá fallado a favor del contribuyente, en cuyo caso, la Administración, de oficio o a petición de parte, así lo declarará.

### 3.2.2.3. REVOCATORIA DIRECTA

La revocatoria directa prevista en el código contencioso Administrativo; solo procederá cuando el contribuyente no hubiere interpuesto los recursos por la vía gubernativa.

El términopara ejercitar la revocatoria directa será, según las normas tributarias de dos años contados a partir de la ejecutoria del correspondiente acto administrativo.

La competencia para fallar las solicitudes de revocatoria radica en el administrador de impuestos o en su delegado.

Finalmente, en materia de recursos, estas normas se aplicarán sin perjuicio de las acciones ante lo contencioso administrativo que consagran las disposiciones legales vigentes.

### 3.2.3. COBRO DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

El cobro del IVA posee dos tópicos en la medida en que el pago se efectué en forma voluntaria (cobro persuasivo) o a través de la jurisdicción coactiva (cobro coactivo).

La responsabilidad sobre el pago del tributo recae directamente en las personas sobre las cuales se realiza el hecho generador de la obligación tributaria sustancial.

Así mismo son responsables solidarios por el pago del IVA:

a. Los socios de sociedades disueltas en proporción al valor recibido en la liquidación social.

b. La sociedad absorbente respecto de las obligaciones tributarias de la sociedad absorvida

c. Los socios, coparticipes, asociados, cooperados, accionistas, comuneros, por los impuestos de la sociedad.

d. Los representantes legales de las entidades del sector público, responden solidariamente con la entidad por el IVA no consignado oportunamente.

Las principales formas de extinguir la obligación tributaria de todos los impuestos nacionales son:

1. Pago efectivo
2. Pago con bonos y títulos
3. Acuerdos de pago
4. Compensación de las deudas fiscales
5. Prescripción de la acción de cobro
6. Revisión de las deudas tributarias

Cuando no se efectúe el pago en forma voluntaria se procede al cobro coactivo de las deudas fiscales. para el cobro coactivo de estas deudas debe seguirse el procedimiento administrativo coactivo establecido en

el Decreto 624/89, y el cual presenta como rázgo más significativos los siguientes:

a. MANDAMIENTO DE PAGO: Lo producirá el funcionario competente ordenando la cancelación de la deuda más los intereses moratorios.

b. ACEPTACION DE CONCORDATO: Cuando el juez que conozca la solicitud de concordato preventivo, potestativo y obligatorio dé aviso al funcionario que esté adelantando el proceso e intervenir conforme a las disposiciones legales.

c. TITULOS EJECUTIVOS: Prestan mérito ejecutivo:

- Las liquidaciones privadas y sus correcciones
- La liquidaciones oficiales ejecutoriadas
- Los demás actos administrativos ejecutoriados
- Garantías cauciones a favor de la nación para afianzar pago de las obligaciones tributarias.
- Las sentencias y demás decisiones jurisdiccionales ejecutoriadas.

d. EXCEPCIONES AL MANDAMIENTO DE PAGO: Contra el mandamiento de pago proceden las siguientes excepciones:

- El pago ejecutivo
- La existencia de acuerdo de pago
- La falta de ejecutoria del título
- La interposición de demandas de restablecimiento del derecho ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo.
- La prescripción de la acción de cobro
- La falta del título ejecutivo o incompetencia del funcionario que lo profirió

e. INTERVENCION DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO: Dentro del proceso de cobro administrativo coactivo, solo serán demandables ante la jurisdicción contencioso administrativa las resoluciones que fallan las excepciones y ordenan llevar adelante la ejecución.

f. MEDIDAS PREVENTIVAS: Previa o simultaneamente con el mandamiento de pago podrá decretarse el embargo y secuestro preventivo de los bienes sel deudor que se hallen establecido como de su propiedad, así como el remate de los mismos.

g. COBRO ANTE LA JURISDICCION ORDINARIA: La dirección de Impuestos nacionales podrá demandar el pago de las deudas fiscales por vía ejecutiva ante los jueces civiles del circuito. para este efecto, el Ministro de Hacienda y crédito público podrán otorgar poderes a

funcionarios abogados de la Dirección de Impuestos Nacionales o contratar apoderados especiales que sean abogados titulados.

## 3.3. NORMAS GENERALES SOBRE SANCIONES:

Las sanciones se pueden imponer en resoluciones independientes o en las respectivas liquidaciones oficiales y esta facultad precribe en el mismo término que existe para prácticar la liquidación oficial. Cuando se impongan en resolución independiente, la facultad para imponerlas prescribe en el término de dos años, salvo en el caso de la sanción por no declarar y de los intereses de mora que prescriben en el término de 5 años.

### 3.3.1. SANCIONES RELACIONADAS CON LAS DECLARACIONES TRIBUTARIAS DEL IVA

En sintesís, las sanciones surgen como consecuencia del incumplimiento de las obligaciones del responsable.

Existen sanciones por no inscribirse en el Registro Nacional de Vendedores, por no declarar o hacerlo en forma extemporanea, por no pagar o por demorarse en consignar el impuesto, por corregir la declaración, por no facturar, por no enviar oportunamente la información solicitada, por irregularidades en la contabilidad, y en general, por desconocer el mandato de la Ley fiscal.

A continuación se describen las más importantes sanciones relacionadas con el IVA, el hecho sancionado y la disposición legal en que se fundamenta.

| HECHO SANCIONADO Y DISPOSICION VIGENTE | SANCION |
|---|---|
| 1. inscripción extemporanea en el Registro Nacional de Vendedores (art. 668 Decreto 624/89) | Régimen común: $27.000 p año o fracción. Régime simplificado $14.000/año fracción |
| 2. Presentación extemporanea de la declaración de ventas (art. 641, 639 Decreto 624/89) | 5% impuesto a cargo pa C/mes o fracción de mes, s exceder del 100% d impuesto. |
| 3. Por no declarar (art. 643 y 639 Decreto 624/89) | 10% consignaciones bancari o ingresos brutos del perío no declarado |
| 4. No enviar oportunamente la información (art. 651 y 639 Decreto 624/89) | Multa hasta de 50.000.000 a a. 5% sumas sobre las que se informó. b. 0,5% ingres netos o del patrimonio bruto |
| 5. irregularidades en la contabilidad (art. 655, 656, 657 y 639 Decreto 624/89) | 0.5% del mayor valor entre patrimonio líquido y l ingresos netos del año anter al de su imposición |
| 6. Por no facturar o hacerlo incorrectamente (art 639, 652, 652-1 y 656 Decreto 624/89) | a. 1% operaciones m facturadas hasta un val máximo de $3.400.000. b. Clausulas o cierre c establecimiento en caso c reincidencia |
| 7. Por pago extemporaneo del impuesto (art. 634 Decreto 624/89. Decreto R. 366/92, art. 4°) | Interes moratorio (48,76 anual) líquidados por mes fracción de mes. |

El valor mínimo de cualquier sanción para el año 1992 es de $34.000,oo.

De lo anterior se desprende que el régimen sancionatorio para los responsables del IVA bastante estricto y muy oneroso. Esto obedece a la política fiscal de inducir a l contribuyentes o responsables al oportuno y adecuado cumplimiento de sus obligaciones.

## 3.4. REGIMEN PROBATORIO EN EL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS

En el procedimiento tributario se establecen tres principios en los cuales se fundamenta el régimen probatorio para el impuesto al valor agregado a saber:

1. Las decisiones de la Administración deben fundamentarse en hechos probados.

2. Las deudas provenientes de vacíos probatorios se resuelven a favor del contribuyente.

3. Se consideran ciertos los hechos consignados en las declaraciones tributarias (presunción de veracidad).

En el régimen probatorio del IVA se consagran los siguientes medios de prueba:

a. La confesión: Es plena prueba en contra del contribuyente y contra ella solo es admisible el error, fuerza, dolo o falsedad del documento.

b. Prueba testimonial: Son las informaciones suministradas por terceros sobre la existencia de un hecho considerado posible o real.

c. Pruba documental: Son las amparadas, como su nombre lo indica, por documentos privados de fecha cierta, es decir, cuando han sido presentadas ante juez, notario o autoridad administrativa.

d. Indicios y presunciones: son aquellos que están determinados por estudios estadisticos aplicados a los diferentes sectores económicos; presunción de ingresos enjuegos de azar; presunción de renta presuntiva en consignaciones en cuentas bancarias y de ahorros; presunciones por diferencias en los inventarios

e. La Contabilidad: Los libros de contabilidad constituyen plena prueba a favor del contribuyente o responsable cuando se llevan en debida forma.

Para que los libros de contabilidad constituyan prueba, deben estar registrados en cámara de comercio o administración de impuestos nacionales, estar respaldados por comprobantes internos y externos, reflejar la situación economica del responsable y no haber sido desvirtuados por medios probatorios directos o indirectos que no esten prohibidos por la ley.

f. La inspección tributaria: son las investigaciones que realiza la administración de impuestos por iniciativa propia, cuando hay indicio de inexactitud o a petición del contribuyente.

g. Prueba pericial: Para efectos de las investigaciones que realice la administración tributaria se nombrarán peritos o personas especialistas en la materia y ante la objeción a su dictamen se ordenará un nuevo peritazgo.

Finalmente, existen ciertas circunstancias especiales que deben ser probadas por el contribuyente, las cuales las enunciamos:

a. La que los hacen acreedores a una exención

b. De los activos poseidos a nombre de terceros

c. De las transaciones efectuadas con personas fallecidas.

Esto en términos generales constituye los principios básicos inspirados del régimen probatorio, los principales medios de prueba y las circunstancias especiales que deben ser probadas por los contribuyentes o responsables.

# IV DESTINACION DEL IVA EN EL MARCO DE LA DESCENTRALIZACION ADMINISTRATIVA Y FISCAL, Y LOS EFECTOS SOCIALES Y COMPENSATORIOS DEL TRIBUTO EN EL PROCESO DE APERTURA ECONOMICA

## 4.1. DESTINACION DEL TRIBUTO

### 4.1.1. LEY 14 DE 1983 Y FISCOS DEPARTAMENTALES

En el campo fiscal, el fortalecimiento de las finanzas regionales constituye un elemento básico de la política de descentralización adelantada por el gobierno y que surgió a la vida económica nacional como uno de los objetivos del plan de desarrollo "Cambio con Equidad", en el período 1983 - 1983. Ley 14 de 1983 fue concebida no solo con el objeto de generar un mayor volumen de recursos para atender las diferentes regiones del país, sino con la idea de lograr una mayor autonomía regional unida a planes sectoriales de desarrollo que se iniciaron con la puesta en marcha del concepto de "Regiones para la planificación" dado en la ley 76 de 1985. (8)

El objeto central de la ley 14 de 1983, era el fortalecer los fiscos de las entidades territoriales. Esto se lograría de manera sustantiva a través de estrategias tales como: La actualización de los avalúos catastrales, la modernización y tecnificación del impuesto predial y el impuesto de renta y complementarios

(8) Contraloría General de la República. Economía Colombiana. Bogotá 1984 p. 72

De igual manera, la mencionada ley introdujo modificaciones en el impuesto de industria y comercio para todas las personas naturales, jurídicas o sociedades de hecho que realicen las actividades que la legislación comercial considera como mercantiles; se introduce el impuesto de industria y comercio para el sector financiero, es decir, las instituciones financieras bancarias y no bancarias serán sujetos pasivos del impuesto municipal de industria y comercio conforme a lo previsto por la ley 14 de 1983, se tecnifica y perfecciona el impuesto de circulación y transito, de timbre para vehículos automotores, el impuesto al consumo de licores, el impuesto al consumo de cigarrillos y el impuesto al consumo de gasolina

No obstante, que lo procedente se proyectó con miras a fortalecer las arcas de la entidades territoriales, como objetivo central de la ley 14 de 1983, en el proceso de descentralización fiscal y autonomía regional; esta ley, se constituyó en un instrumento selectivo que favorecía fundamentalmente los municipios capitales; los cuales, tienen una base tributaria considerable en razón de: a) El fortalecimiento de los fiscos municipales como consecuencia de las modificaciones al impuesto de industria y comercio, y la creación del impuesto de industria y comercio para el sector financiero, no favorece a aquellos municipios de poca demanda comercial o que no tienen corporaciones, bancos, establecimientos comerciales, ni industrias. b) La modernización y

tecnificación del impuesto predial, efectivamente favorecerá a aquellos municipios que se caracterizan por tener una cantidad considerable de bienes inmuebles cuyo avaluo, está dentro de los parametros tributarios para efecto del recaudo. c) la tecnificación y perfeccionamiento del impuesto de circulación y tránsito, favorece evidentemente, a aquellos municipios que tienen un amplio parque automotor. Estas consideraciones, demuestran que no se favoreció a los municipios pequeños y, que la ley es inequitativa en la medida que solo le permite el desarrollo a los municipios grandes.

ahora bien, señalados los elementos procedentes, la ey 14 de 1983 se constituyó en el factor de reflexión para que el legislador expidiera la ley 12 de 1986 y que abordamos en el (Item) siguiente.

4.1.2. LEY 12 DE 1986 Y CESION DEL IVA A ENTES TERRITORIALES

Otro aspecto de significativa importancia dentro de la reforma fiscal, con claras implicaciones es descentrlizadoras, es el referente al incremento en la cesión del impuesto a las ventas, que en su modalidad de impuesto al valor agregado, tiende a producir un efecto redistributivo más eficaz que en la modalidad anterior. Esto lo contempla la ley 12 de 1986, en la cual se introducen modificaciones sustantivas en el régimen administrativo a nivel departamental y municipal, con el cual se completa

un cuadro de modernización de las administraciones de caracter local y regional.

La expedición de la ley 12 de 1986 en términos concretos, viene a compensar el vacio que dejó la ley 14 de 1983, tiende a ser equitativa para aquellas regiones de menor desarrollo y esta orientada a reducir el desequilibrio existente, o por lo menos a garantizarles un estándar mínimo de desarrollo, si tenemos en cuenta lo que establece el artículo 2° a saber: "A partir del 1° de julio de la vigencia fiscal de 1986 la participaciónen el impuesto a las ventas, será asignada así:

a. Un porcentaje que crecerá progresivamente hasta 1992 para distribuir entre el Distrito Especial de Bogotá y todos los municipios de los departamentos, intendencias y comisarias.

b. Un porcentaje adicional al establecido en el literal a) del presente artículo que crecerá progresivamente hasta el 1992, cuya población sea de menos de 100,000 habitantes.

c. Un poscentaje para las intendencias y comisarias que será girado por la Nación directamente a las tesorerias intendencias y comisarias.

d. Un porcentaje para los departamentos, intendencias y comisarias, con destino a las cajas seccionales de previsión o para los presupuestos de estos, cuando atiendan directamente el pago de las prestaciones sociales.

e. El 0.1% para la escuela superior de Administración Pública. Esap, con destino a los programas de asesoría técnico-administrativa, asesoría de gestión, investigación, formación y adiestramiento de funcionarios en los niveles departamentales, intendencial, comisarial y municpales, así como a los diputados, concejales, consejeros intendenciales y consejeros comisariales.

La escuela superior de administración pública, Esap, cumplirá esta función, directamente o mediante contratos con universidades oficiales o privadas.

f. El 0.1% con destino al Instituto Geográfico Agustín Codazzi, para atender, exclusivamente, a los gastos suplementarios que demande la actualización de los avalúos castatrales en los municipios con población inferir a 100.000 habitantes, que será girado también bimestralmente por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público.(9)

(9) Artículo 2° ley 12 de 1986

La ley 12 de 1986, se consibió con un criterio gradualista ya que la participación en la cesión del impuesto a las ventas desde el 1° de julio de la vigencia fiscal de 1986 hasta 1992, se incrementó progresivamente hasta representar el 50% del producto del impuesto, así:

| FECHA A PARTIR DEL 1 DE JULIO/86 | PORCENTAJE DE PARTICIPACION EN LA CESION DEL IVA |
|---|---|
| 1986 | 30.5% |
| 1987 | 32.0% |
| 1988 | 34.5% |
| 1989 | 37.5% |
| 1990 | 41.0% |
| 1991 | 45.0% |
| 1992 | 50.0% |

Ahora bien, desde 1986 el IVA juega un papel importante en la ejecución de los planes y programas de desarrollo a nivel municipal, en la medida que se constituye en el elemento de financiación más importante en la parte redistributiva del impuesto al ser de indole nacional, recaudado y administrado por un ente nacionalizado y que finalmente llega a los presupuestos municipales para poder cumplir con los programas de desarrollo estableciendose dos tipos de utilización para el tributo, a saber: Gastos de inversión forzosa y gastos de libre asignación.

Los gastos de inversión forzosa los clasifica en forma taxativa la ley 12 y de enuncian a continuación: Construcción, ampliación y mantenimiento de acueductos y alcantarillados; pavimentación y remodelación de calles; conservación de carreteras veredales; construcción y conservación de centrales de transporte; mantenimiento y adecuación de la planta fisica y de los ancianatos y puestos de salud, casa de cultura; tratamiento de las basuras; programas de reforestación; pago de deuda pública interna o externa; inversiones en bonos del fondo financiero de desarrollo urbano y otros rubros que posteriormente autorizare el Departamento Nacional de Planeación.

Los gastos para libre asignación estan definidos por la ley como aquellos que se utilizan en la ejecución de planes, programas, y

proyectos de obras públicas y desarrollo económico y social en los diferentes municipios colombianos. logicamente estos gastos de libre asignación deberán ser vigilados por la oficina de planeación de los departamentos a los que pertenescan los diferentes municipios.

### 4.1.3. LEY 11 DE 1986 Y ADMINISTRACION MUNICIPAL

Toda la reforma anteriormente descrita y llevada a la vida práctica por la ley 12 implica un mayor esfuerzo por parte de las entidades locales en la asignación de los recursos y en el manejo de los mismos.

Esto debe conducir a un tratamiento más eficiente de la hacienda pública local y regional, y el uso más adecuado de los ingresos fiscales y del gasto público, siempre y cuando se implanten una serie de mecanismos tendientes a lograr una mayor eficiencia administrativa.

Es así como surge la ley 11 de 1986, dentro del marco de la legislación económica y política. A travéz de esta se dicta el 'estatuto básico dela administración municipal y se ordena la participación de la comunidad en el manejo de los asuntos locales".

Mediante la ley 11 de definen las funciones de los municipios, se establecen la creación de inspecciones municipales de policia, se conforman las asociaciones de municipios, se da piso legal a las juntas

administradoras locales, y la participación comunitaria a travéz de juntas de aeción comunal, sociedades de mejoras, centros y asociaciones de recreación, se determinan las funciones de los personeros municipales, y se establecen disposiciones en materia de celebración de contratos entre el municipio y los demás establecimientos públicos.

Así mismo se dictaron normas relacionadas con el control fiscal por parte de la Contraloría General de la República y posteriormente, con la entrada en vigencia de la Constitución de 1991, se presentaron cambios en el control que pasó de previo a posterior.

En estos términos se mide la importancia de la destinación del impuesto al valor agregado en el proceso de descentralización política, administrativa y fiscal, unido a la contratación de crédito interno de las entidades municipales para fortalecer aún más con finanzas públicas de los respectivos entes municipales.

Con respecto a los créditos internos existen entidades y/o instituciones financieras que otorgan crédito a los municipios y a los departamentos para obras de desarrollo socio-económico tales como el fondo nacional de proyecto de desarrollo FONADE, el instituto nacional de salud, el instituto de fomento industrial IFI, la corporación financiera del transporte, el fondo de inversiones privadas, FINDETER, entre otras.

## 4.2. EFECTOS SOCIALES DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

### 4.2.1. EN EL CONSUMO INDIVIDUAL

Es bien sabido por todos nosotros, que la imposición de un gravamen en forma de valor agregado tiene consecuencialmente efectos restrictivos, en el nivel de consumo considerado este desde el punto de vista micro-económico. Partiendo de la base que el nivel de consumo depende en forma directamente proporcional del nivel de ingresos es constante en razón de que la oferta monetaria permanece constante, entonces al aumentarse los precios y los bienes de servicios en un porcentaje del doce por ciento de valor agregado, los consumidores tendrán una disminución en el poder de compra de estos productos en una proporción igual al porcentaje de valor agregado manteniendo todas las demas variables sin alteración.

De esta manera al aumentar el porcentaje de valor agregado y no producir cambios en la oferta manetaria y por ende en el nivel de ingreso de los consumidores, se producirá una disminución en el consumo individual de bienes y servicios y por consiguiente en las cantidades demandadas de los mismos.

Con base en lo anterior podemos afirmar que la más reciente reforma tributaria aprobada por el Congreso en julio de 1992, es altamente nociva a los intereses de la mayor parte de la comunidad colombiana

que se enmarcan dentro de estratos socioeconómicos medios y bajos, razón por la cual debería establecerse como estrategia para la consecución de mayores ingresos corrientes, un mayor control hacia la evasión tributaria antes que incrementar la tarifa impositiva del impuesto al valor agregado.

### 4.2.2. EN LA DEMANDA COLECTIVA

Consecuencialmente con lo explicado en el punto anterior, si el consumo individual disminuye a través de la imposición de un impuesto al valor agregado o la ampliación de su base o tarifa, la demanda colectiva sufrirá una disminución de sus niveles iniciales en tanto que ésta es constituida por la sumatoria de los consumos individuales.

Estas disminuciones en la demanda, reflejarán en razón de las leyes económicas que regulan el mercado, unas disminuciones en la oferta gloval y un punto de equilibrio inferior en el nivel productivo de la economía.

### 4.2.3. EN LA PRODUCCION

El efecto social del IVA en el consumo individual; que genera en el mismo sentido variaciones en la demanda colectiva, ocaciona restricciones a nivel productivo, es decir, en la oferta o producción de

bienes y servicios. Estos se produce la oferta y no la oferta produce la demanda como pretende explicar el economista GEAN BATTISTE SAY.

No obstante, el efecto de restricción en el consumo, de la oferta y de la demanda, debemos ser conscientes de que el recaudo por concepto de IVA es uno de los más significativos dentro de los impuestos indirectos y, es el mecanismo de financiación del desarrollo económico más sano con que cuenta el Estado en los actuales momentos.

## 4.3. EFECTOS COMPENSATORIOS DEL IVA EN LA APERTURA ECONOMICA

### 4.3.1. INCREMENTO DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO Y CONTRACCION DE LA DEMANDA

En el punto anterior quedó plenamente demostrado que el incremento del IVA produce contracciones en la demanda y en las cantidades demandadas. La demanda colectiva tiende a disminuir en la medida en que surgen impuestos indirectos como el IVA. Sin embargo, este incremento en la tarifa impositiva, que empezará a regir en enero de 1993, ha sido pieza fundamental en el proceso de la apertura económica, visto desde la óptica tributaria; en la medida que se generará un mayor volumen de recursos para compensar las disminuciones en los tributos arancelarios que resultaron de una

estrategia de política económica y de comercio exterior del actual gobierno.

### 4.3.2. DESGRAVACION ARANCELARIA VS INCREMENTO DE LOS TRIBUTOS INDIRECTOS

El proceso de la apertura económica y la internacionalización de la economía, presupone rebajas en los aranceles de aduanas para favorecer las importaciones en general y la situación fiscal de la balanza de pagos. Este hecho justifica el incremento en los impuestos indirectos para no caer o incrementar el déficit fiscal dentro de la contabilidad nacional.

# CONCLUSIONES

- Se describió y analizó las normas sustantivas y adjetivas del impuesto al valor agregado, en la legislación tributaria Colombiana. En este sentido, con base en el decreto 624 de 1989, que recopiló las normas que legalizaban el impuesto al valor agregado, y reglamento la parte sustantiva y procedimental del tributo; se analizaron los principales hechos generadores, bases gravables, la clasificación de bienes y servicios, tarifas impositivas, tipos de responsables y el momento de causación del impuesto. Así mismo, se describió el procedimiento tributario, el régimen probatorio y las principales actuaciones administrativas.

- Ley 14 de 1983; ley 12 de 1986 y la ley 11 de 1986, son como eslabones de una misma cadena en el proceso de descentralización. Es la parte mejor lograda en correspondencia con la reforma tributaria, que precisa los impuestos de propiedad de los municipios y los departamentos, crea algunos nuevos, elimina los que estorban y no producen y moderniza otros; orientando todos estos esfuerzos, al fortalecimiento de los fiscos de las entidades territoriales; al equilibrio y la equidad para aquellas regiones de menor desarrollo y hacia la

modernización de la administración municipal, en aras de garantizar un estándar mínimo de desarrollo regional.

- Para concluir sobre la reforma tributaria y la problematica del IVA (incremento, extensión y destinación); es decir, en materia del impuesto al valor agregado, para concluir sobre lo real debemos partir de lo concreto, y lo concreto es: los efectos compensatorios del incremento y extensión a otros bienes y servicios del tributo.

El producto del incremento y la extensión del IVA a otros bienes y servicios esta orientado a:

1. Poner en funcionamiento la serie de instituciones creadas por la constitución de 1991, tales como la Corte Constitucional, el consejo superior de la judicatura, la fiscalía general de la nación y el fondo de solidaridad.

2. Para compensar el sacrificio fiscal en virtud de la disminución de los aranceles realizado durante el período 1991 - 1992, por razón de la aceleración del proceso de apertura económica.

3. Para atenuar el deficit fiscal, el descalabro económico producto de las políticas clasistas y la corrupción evidente en la contratocracia, el

clientelismo y la burocracia que exige irresponsablemente un gigantesco traslado del individuo común y del sector productivo al sector improductivo, para pagar la ineficacia del estado.

- No obstante el efecto restrictivo y contraccionista del IVA, debemos ser concientes que este impuesto es necesario, y uno de los más significativos dentro de los impuestos indirectos y, el mecanismo de financiación del desarrollo económico más sano con que cuenta el estado. Pero, habida cuenta de los efectos compensatorios actuales, el tributo no se ve retribuido, antes por el contrario, el trabajo, la educación, la salud y la prestación de servicios públicos van en detrimento incidiendo en más de trece millones de colombianos que no satisfacen las necesidades básicas y, deteriora las condiciones sociales de otro tanto, empujando a la descomposición social.

# RECOMENDACIONES

Debe establecerse como estrategia para la consecución de mayores ingresos corrientes, un mayor control hacia la evasión y elusión tributaria antes que incrementar la tarifa impositiva, o extenderla sobre alimentos procesados y otros productos ya que ello es evidentemente regresivo.

El IVA debe ser tomado como instrumento de política económica y fiscal, de una manera más justa y equitativa.

El impuesto al valor agregado debe dejar de cumplir un efecto compensatorio para convertirse en el motor de desarrollo social, y debe orientarse hacia las fuentes productivas y hacia la prestación de un servicio público eficiente.

Debe hacerse un replanteamiento de la administración pública, rescatando el elemento ético de los funcionarios y efectuar un trabajo que desarrolle una cultura tributaria contra la evasión, con el objeto de racionalizar el tributo en aras de la justicia social.