

BANCO INTERAMERICANO DE DESARROLLO
DEPARTAMENTO DE INTEGRACIÓN Y PROGRAMAS REGIONALES
DIVISIÓN DE INTEGRACIÓN, COMERCIO Y ASUNTOS HEMISFÉRICOS
INSTITUTO PARA LA INTEGRACIÓN DE AMÉRICA LATINA Y EL CARIBE



LA ARMONIZACIÓN TRIBUTARIA DE LOS IMPUESTOS INDIRECTOS
EN LOS PAÍSES DE LA COMUNIDAD ANDINA

ELABORACIÓN DE RECOMENDACIONES Y NORMATIVAS
SOBRE ARMONIZACIÓN DE TRIBUTOS INDIRECTOS

LUIS ALBERTO ARIAS MINAYA- MAURICIO PLAZAS VEGA

MAYO 2002

CONTENIDO

Introducción		3
Resumen Ejecutivo		5
Capítulo I.	EL MARCO TEÓRICO	23
Capítulo II.	LAS CARACTERÍSTICAS DE LOS IMPUESTOS INDIRECTOS EN LOS PAÍSES DE LA COMUNIDAD ANDINA	40
Capítulo III	ANÁLISIS COMPARATIVO DE LAS PRINCIPALES CARACTERÍSTICAS DE LOS IMPUESTOS INDIRECTOS EN LOS PAÍSES DE LA CAN	77
Capítulo IV.	RECOMENDACIONES PARA LA ARMONIZACIÓN TRIBUTARIA DE LOS IMPUESTOS INDIRECTOS EN LOS PAÍSES DE LA CAN	89
Capítulo V.	IMPACTO FISCAL DE LAS RECOMENDACIONES DE ARMONIZACIÓN TRIBUTARIA DE LOS IMPUESTOS INDIRECTOS EN LOS PAÍSES MIEMBROS DE LA COMUNIDAD ANDINA	107
Capítulo VI.	PROYECTOS DE DECISIONES DE ARMONIZACIÓN TRIBUTARIA EN MATERIA DE IMPUESTOS INDIRECTOS	127
ANEXOS		
Anexo I	HOJA DE RUTA	153
Anexo II	EVALUACIÓN DE LOS COMENTARIOS DE LOS PAÍSES A LAS RECOMENDACIONES	156
Anexo III	CUADRO RESUMEN DE OBSERVACIONES DE LOS PAÍSES A LOS ANTEPROYECTOS DE DECISIÓN	172
Anexo IV	ANTEPROYECTO DE DECISIÓN DE REGÍMENES DE INMUNIDAD FISCAL	228
Anexo V	INFORME REMITIDO POR BOLIVIA	232
Anexo VI	INFORME REMITIDO POR LA SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA DEL PERÚ	236
Anexo VII	ANEXO ESTADÍSTICO REMITIDO POR LA SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA DEL PERÚ	249
Anexo VIII	OBSERVACIONES PRESENTADAS POR LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA VENEZOLANA (SENIAT)	252

INTRODUCCION

El presente trabajo es consecuencia del firme propósito de cada uno de los países miembros de la Comunidad Andina – CAN - de adelantar el proceso de integración, uno de cuyos objetivos finales es lograr el desarrollo armónico y equilibrado de los sistemas económicos, políticos y sociales de la región, generando un mejor nivel de vida para sus habitantes. Cada una de las medidas que se aconsejan en este estudio, solo se entenderán bajo este criterio de integración.

El objetivo propuesto de alcanzar un mercado común latinoamericano solo se logra a través de un proceso gradual de armonización, político, social y comercial que elimine cualquier distorsión que se presente con motivo de las diferentes regulaciones internas de los países y que los fortalezca de cara a los mercados internacionales. Lo que explica cada una de las etapas de transición que debemos recorrer: zona de libre comercio, unión aduanera, mercado interior y comunidad económica.

Dado que uno de los principales factores que inciden en esta distorsión son los sistemas fiscales, particularmente los impuestos indirectos, se requiere de una debida armonización de sus elementos con el fin de obtener una neutralidad que no ocasione desventajas comparativas entre los países. El simple tratamiento de un bien como exonerado o gravado en las distintas normativas o la agilidad con la que cada uno de los países reconozca los impuestos repercutidos, para el caso del IVA, afectan el costo o la rentabilidad de la operación e inciden en la toma de decisiones para invertir o realizar actividades en un país, respecto al otro.

Es así que con la armonización que se propone, se pretende eliminar estas distorsiones al máximo y garantizar, por ende, un marco igualitario de acción en todos los sistemas fiscales de los países. Bueno es destacar que, los proyectos de decisión se ajustan a la etapa de integración en la que nos encontramos, para evitar ocasionar traumatismos o cambios drásticos en las normativas internas que hagan inviable la voluntad unánime de alcanzar los propósitos señalados.

Con base en estos principios, el presente informe expondrá los resultados del análisis de cada una de las normativas de los países y los proyectos de armonización, siendo sus características principales las siguientes:

- Lograr el cumplimiento de la regla de tributación en el país de destino. Con base en ella, las importaciones estarán gravadas y las exportaciones se considerarán exentas. En una etapa de integración más avanzada, mercado común, el ideal es el de aplicar el principio de origen para las ventas intracomunitarias y el de destino para las extracomunitarias.
- El régimen de exoneraciones seguirá un proceso de ajuste paulatino que se iniciará con una racionalización de las exoneraciones en los sistemas nacionales para luego sustituir algunas por una tasa del IVA diferenciada. De esta manera la tasa cero queda exclusivamente para las exportaciones. Así se evita romper la cadena del valor agregado y no afectar a las administraciones tributarias. De este modo se garantiza equilibrio en el mercado intracomunitario y se propende por una mayor competitividad de nuestros productos en los mercados externos.
- Establecer reglas claras de territorialidad para evitar que se presenten controversias, principalmente, en el lugar donde se entienden prestados los servicios. Etapa

fundamental, si se tiene en consideración el mercado común y libre circulación de bienes, personas y servicios, al que se pretende llegar.

- Es importante un adecuado tratamiento al régimen de los bienes de capital o activos fijos, para proponer que se graven, pero el IVA repercutido sea devuelto, en lo posible, ágilmente a los productores o comercializadores.
- Como corolario, se requiere establecer un sistema de devoluciones eficiente y que garantice a los exportadores y responsables de bienes exentos, principalmente, la recuperación del IVA repercutido.
- La propuesta de armonización que aquí se presenta se enmarca en el objetivo permanente que se requiere fortalecer y perfeccionar los sistemas tributarios nacionales. De esta manera se busca reducir los incentivos a la evasión tributaria y el fraude y que se favorezca una fácil administración de los tributos.

RESUMEN EJECUTIVO

El documento “La Armonización Tributaria de los Impuestos Indirectos en los Países de la Comunidad Andina” consta de seis capítulos y nueve anexos.

En el Capítulo I, se desarrolla el marco Teórico, y en él se discuten las principales variantes teóricas de los impuestos indirectos: impuesto al valor agregado e impuestos selectivos al consumo.

En el Capítulo II, se describen las principales características del impuesto al valor agregado y de los impuestos selectivos al consumo en los países de la CAN. En este capítulo se presenta el resultado de las entrevistas a los funcionarios de los Ministerios de Finanzas y de las Administraciones Tributarias de los Países Miembros de la CAN, de acuerdo a un cuestionario de preguntas previamente elaborado, para posteriormente presentar un resumen de dichas entrevistas utilizando una matriz de decisiones tributarias.

En el Capítulo III, se realiza un análisis comparativo de las principales características del IVA y de los impuestos selectivos al consumo en los países de la CAN.

En el Capítulo IV, se exponen las principales recomendaciones para la armonización de los impuestos indirectos en los países miembros de la CAN, considerando las ventajas y desventajas que implican la implementación de cada una de las recomendaciones.

En el Capítulo V, se presenta un análisis cualitativo y cuantitativo del impacto fiscal de las recomendaciones propuestas en el capítulo IV, en cada una de los países de la CAN. Para este propósito se presenta una descripción de la situación macroeconómica, fiscal y tributaria de los países miembros de la CAN.

En el Capítulo VI, se presentan los Proyectos de Decisión de Armonización Tributaria, en materia de impuestos indirectos.

EL MARCO TEÓRICO

1. Cinco son los aspectos generales que definen **el impuesto al valor agregado** que un país utiliza:
 - 1.1. La variante de IVA
 - 1.2. El principio del IVA
 - 1.3. Las modalidades de las exoneraciones
 - 1.4. El número de tasas (tarifas)
 - 1.5. El método de cálculo del impuesto
2. El **primer aspecto general** es el de la variante:
 - 2.1. La variante del IVA tipo producto grava todos los gastos, es decir, grava el gasto en consumo del sector privado, el gasto en inversión del sector privado, el gasto en consumo del gobierno, excepto el gasto en remuneraciones y el gasto en inversión del gobierno.
 - 2.2. La variante del IVA tipo ingreso excluye la depreciación de su base, grava el gasto en inversión neta, en lugar del gasto en inversión bruta.

- 2.3. La variante del IVA tipo consumo excluye el gasto en inversión bruta en su totalidad. La base gravable del IVA tipo consumo es equivalente a la base gravable de un impuesto a las ventas a nivel minorista.
3. La equivalencia señalada en el numeral 2.3 implica que el conjunto de ventas intermedias que ocurren en la cadena de comercialización productor (importador) – mayorista – minorista, permiten obtener ingresos parciales, cuya suma será equivalente al valor de la venta total multiplicada por la tasa (tarifa) correspondiente. En otras palabras, el productor (importador) y el mayorista resultan siendo agentes económicos recaudadores del impuesto parcial que les corresponde.
4. A partir del análisis de las tres variantes del IVA se extraen las siguientes conclusiones:
- 4.1. El IVA tipo producto cuenta con la base más amplia, sin embargo la carga sobre las compras de bienes de capital desincentiva la inversión. El IVA tipo consumo cuenta con la base más reducida pero resulta económicamente más neutral pues no genera distorsiones en el proceso de producción entre el capital y otros factores. Sin embargo, requiere de una tasa mayor a fin de lograr un rendimiento determinado de la recaudación.
- 4.2. El IVA tipo producto se aproxima al IVA tipo consumo cuando las empresas pueden recuperar rápidamente el impuesto pagado en la adquisición del activo fijo.
5. El **segundo aspecto general** es el de principio:
- 5.1. Según el principio del origen, el IVA se aplica sobre el valor agregado de todos los bienes gravados producidos domésticamente.
- 5.2. Según el principio del destino, el IVA se aplica sobre el valor agregado de todos los bienes gravados que son consumidos domésticamente.
6. En una economía abierta, si se aplica el principio de origen, se gravan las exportaciones pero no se gravan las importaciones. Si se aplica el principio de destino, se gravan las importaciones pero no se gravan las exportaciones (este es el principio aplicado generalmente en los países).
7. Bajo el principio de destino los precios de producción de un bien comercializado son uniformizados a través del libre comercio, pero con tasas IVA diferentes los precios relativos de consumidor entre este bien y otros no comercializados serían diferentes en cada país provocando ineficiencia en el consumo global. Si es que todos los precios (y tasas de cambio) son flexibles, el cambio de un principio a otro no implicaría cambios en los patrones de producción de los países asumiendo dos supuestos cruciales.
- 7.1. Todos los productos comercializados están gravados con la misma tasa dentro del mismo país. Si esto no ocurre un cambio entre principios produciría respuestas complejas en los patrones de producción y consumo.
- 7.2. Diferentes tasas de IVA entre países producen diferentes cargas en los ingresos de los factores.

8. Cuando se analiza las transacciones entre un conjunto de países que forman parte de una unión aduanera o económica (comunidad de países), adquieren relevancia los siguientes conceptos:
 - 8.1. Ventas al interior de un país miembro. Este concepto no es nuevo, corresponde a las ventas de productos que se producen y consumen dentro de un mismo país.
 - 8.2. Ventas intracomunitarias. En los mercados únicos se suprimen los términos de exportación e importación entre los estados miembros. Las ventas que corresponden a las antiguas exportaciones e importaciones se denominan ventas intracomunitarias.
 - 8.3. Ventas extracomunitarias. Corresponden a las exportaciones e importaciones hacia y desde un país que no forma parte de la unión aduanera o económica.
9. En un proceso de integración, como las exportaciones e importaciones son ventas intracomunitarias, este proceso implica, desde el punto de vista de la administración del tributo, los siguientes aspectos a resolver:
 - 9.1. La administración de los tributos y la distribución de la recaudación de las transacciones intracomunitarias.
 - 9.2. Los mecanismos de compensación necesarios.
10. El **tercer aspecto general** es el de la modalidad de las exoneraciones:
 - 10.1. La modalidad de la “tasa cero” implica que el producto con tasa cero se encuentra dentro de la red del impuesto al valor agregado aplicando la tasa de 0% sobre sus ventas y la tasa general del impuesto sobre sus compras. El pago neto resulta en este caso negativo y por lo tanto el contribuyente tiene derecho a solicitar la devolución de dicho saldo a su favor.
 - 10.2. La modalidad de la exclusión, implica que el producto excluido, como su nombre lo indica se encuentra fuera de la red del impuesto al valor agregado. No aplica el IVA sobre el valor de sus ventas y encontrándose fuera de la red del impuesto no puede solicitar la devolución sobre el impuesto pagado en sus compras.
11. Existen dos casos de exclusiones:
 - 11.1. Exclusión porque la operación, venta o transferencia, no genera valor agregado. Por ejemplo si dos empresas A y B deciden fusionarse, la transferencia de bienes de activo fijo de A a B no genera valor agregado y por lo tanto dicha operación debe estar excluida del impuesto al valor agregado.
 - 11.2. Exclusión discrecional por decisión del hacedor de la política tributaria. Esta decisión discrecional puede originarse en casos en los que el valor agregado de alguna actividad o negocio sea difícil de calcular (por ejemplo en el caso de las actividades financieras y de seguros) o en casos en los que se busca introducir algún grado de progresividad al impuesto.
12. El **cuarto aspecto general** es el número de tasas (tarifas):

- 12.1. El caso de la tarifa única es cuando todas las transacciones están gravadas con la misma tasa. Algunas de las transacciones pueden estar exoneradas del impuesto en la modalidad de la tasa cero a dichas transacciones, en cuyo caso existirían dos tasas: la tasa general y la tasa cero correspondiente a las exoneraciones. Sin embargo este caso puede ser considerado como un IVA de tasa única.
 - 12.2. El caso de la tasa múltiple es cuando no todas las transacciones están gravadas con la misma tasa, pudiendo existir tasas inferiores o superiores a la tasa general. Con este tipo de sistema se busca introducir un cierto grado de progresividad al IVA gravando con una tasa inferior a los bienes de consumo popular y con tasas superiores a los bienes suntuarios o a bienes cuyo consumo se quiere desincentivar.
13. El **quinto aspecto general** es el método del cálculo del impuesto
- 13.1. El método del crédito requiere que el monto del IVA sea explícitamente declarado en la factura asociada con cualquier transacción gravada. El monto del impuesto que un contribuyente declara y paga es la diferencia entre el impuesto que recauda de sus ventas y el impuesto que paga por sus compras actuando solo como agente recaudador.
 - 13.2. Según el método de la sustracción, la obligación tributaria de cada comerciante es computada aplicando la tasa de IVA a la diferencia entre sus ventas totales (incluyendo IVA) y sus compras totales (incluyendo IVA). No se requiere que el monto del IVA conectado a la transacción gravada figure en la factura.
14. Si el IVA tiene una única tasa y no existen exoneraciones o tasas cero, los Métodos del Crédito y la Sustracción producen resultados idénticos y su elección depende de consideraciones de política tributaria.
15. Si el IVA tiene múltiples tasas y varias exoneraciones, ninguno de los dos métodos puede superar los efectos no deseados. La elección entre ambos dependerá de la comparación de los costos y beneficios de cada uno.
16. Con el Método del Crédito, la exoneración en alguna de las etapas antes de la final, rompe la cadena de crédito y produce efecto cascada. Con el Método de la Sustracción no, pero este método es incapaz de manejar varias tasas.
17. Los impuestos selectivos al consumo gravan bienes que presentan algunas de las siguientes características:
- 17.1. Son bienes cuya producción y venta está supervisada de cerca por el gobierno
 - 17.2. Son bienes con demanda inelástica
 - 17.3. Son bienes con elasticidad ingreso mayor que uno (bienes suntuarios)
 - 17.4. Son bienes cuyo consumo causa externalidades negativas
18. Existen varios fundamentos para la imposición selectiva al consumo, siendo los más importantes tres:
- 18.1. Son una fuente importante de generación de ingresos. La razón más importante para utilizar los impuestos selectivos al consumo es que se puede recaudar sumas importantes con pequeños efectos distorsionadores, requiriendo costos pequeños de las administraciones tributarias y pocas probabilidades de evasión tributaria, si es que

están adecuadamente diseñados. Los bienes afectos a impuestos selectivos tienen grandes volúmenes de ventas, pocos productores, demanda inelástica, fácil diferenciación y ausencia de sustitutos cercanos.

18.2. Permiten la corrección de externalidades negativas. Los bienes cuyo uso produce externalidades negativas y por lo tanto es apropiado gravarlos con impuestos selectivos al consumo son los productos del tabaco y el alcohol, insumos para el uso de vehículos motorizados (incluyendo combustibles y vehículos).

18.3. Son herramientas para mejorar la equidad vertical. En algunos países se intenta utilizar los impuestos selectivos al consumo como instrumentos para mejorar la equidad vertical.

19. Los impuestos selectivos se aplican utilizando tasas específicas y tasas ad-valorem. En el caso de las tasas ad-valorem, las mismas se pueden aplicar sobre el precio del fabricante o importador, o sobre el precio de venta al consumidor final o precio de venta al detallista. Dado que en todos los casos el sujeto pasivo del impuesto es el fabricante o importador, existen diversos métodos para estimar el precio de venta al detallista. En algunos países se utilizan encuestas para obtener este precio, en otros países se utiliza el precio sugerido por el fabricante y finalmente en algunos países se fija un margen de comercialización presuntivo, que es un porcentaje que se aplica sobre el precio del fabricante. De acuerdo con estas características podemos identificar cuatro diferentes modalidades del impuesto selectivo al consumo:

19.1. Tasas o montos específicos por unidad física

19.2. Tasas ad-valorem sobre el precio final, utilizando encuestas o precios sugeridos por el fabricante

19.3. Tasas ad-valorem sobre el precio final, utilizando márgenes presuntivos de comercialización

19.4. Tasas ad-valorem sobre el precio ex fábrica o ex aduana

PRINCIPALES CARACTERÍSTICAS DE LOS IMPUESTOS EN LOS PAÍSES DE LA COMUNIDAD ANDINA DE NACIONES

Aspectos generales del IVA

1. La variante utilizada por todos los países de la CAN es el IVA tipo producto, sin embargo en casi todos los países, con excepción de Bolivia, se aplican regímenes especiales para excluir a los bienes de capital cuando se trata de actividades económicas intensivas en capital o cuando se trata de las exportaciones.
2. Todos los países de la CAN aplican el Principio del destino.
3. En todos los países de la CAN, con excepción de Bolivia, se utiliza el crédito fiscal como método de cálculo. En Bolivia se utiliza el método de la sustracción.
4. En todos los países de la CAN, con excepción de Colombia, se utiliza tarifa única. Colombia utiliza tarifas múltiples.
5. Las exoneraciones son abundantes en todos los países de la CAN, con excepción de Bolivia. La modalidad predominante de exoneración utilizada en Ecuador, Perú y Venezuela es la exclusión del campo de aplicación del impuesto, en sus diversas formas legislativas.

Dichos países utilizan tasa cero sólo para sus exportaciones. En Bolivia la modalidad predominante de exoneración es la tasa cero, sólo para sus exportaciones, ya que prácticamente no existen otro tipo de exoneraciones. En Colombia se utilizan como modalidades importantes la exclusión y la tasa cero.

6. En ninguno de los países de la CAN, con excepción de Venezuela, existe un nivel mínimo no gravado de aplicación general para todos los contribuyentes, distinto al que corresponde a los casos en los que existen regímenes simplificados. En Venezuela si existe un nivel mínimo no gravado, pero que tiende a disminuir año a año.
7. La dispersión de las tarifas es amplia, correspondiendo a Ecuador la tarifa más baja: 12% y al Perú la tarifa más alta: 18%.

Aspectos específicos del IVA

1. La existencia de zonas de inmunidad fiscal por razones de atraso económico es limitada en todos los países de la CAN, con excepción de Perú, en donde existen amplias zonas de inmunidad fiscal.
2. En todos los países de la CAN existen zonas francas.¹ Adicionalmente, en el Perú existen los denominados CETICOS (Centros de Exportación, Transformación, Industria, Comercialización y Servicios) los cuales no son propiamente zonas francas.
3. En ningún país de la CAN existe indexación del crédito fiscal, con excepción de Bolivia.
4. En Bolivia, Ecuador y Perú existen límites a la devolución de saldos a favor de los exportadores. Sin embargo, sólo en Bolivia se permite la indexación de los saldos a favor no devueltos. En Colombia y Venezuela, no existen límites a los saldos a favor de los exportadores.
5. Todos los países de la CAN tienen regímenes de devolución, en funcionamiento, de los impuestos pagados en las compras por los exportadores. Colombia devuelve impuestos a los bienes y servicios exentos (tasa cero), aunque de manera limitada.
6. El transporte internacional de carga está exonerado, en la modalidad de exclusión, en todos los países de la CAN, con excepción de Bolivia y Venezuela.
7. El transporte internacional de pasajeros está gravado en todos los países, sin embargo la base gravable que normalmente se calcula como un porcentaje del valor del pasaje, varía desde un 25% en el caso de Venezuela, hasta un 100% en el caso de Perú.
8. El transporte nacional de carga está gravado en todos los países de la CAN, con excepción de Colombia.
9. El transporte nacional de pasajeros está gravado en todos los países de la CAN, con excepción de Venezuela.
10. En todos los países de la CAN los bienes de capital se encuentran gravados. En Bolivia, Ecuador y Venezuela los contribuyentes tienen derecho a deducir el crédito fiscal, como característica predominante de sus regímenes tributarios. En Perú la característica

¹ Con Ley 27688 del 23 de Marzo de 2002 se creó la Zona Franca y Zona Comercial de Tacna en el Perú.

predominante es la posibilidad de solicitar la devolución. En Colombia no existe la posibilidad de deducir el crédito fiscal.

11. En Colombia y Venezuela se han especificado criterios para determinar las exportaciones de servicios. En el Perú adicionalmente a los criterios existe una lista de actividades consideradas exportaciones de servicios. En Bolivia y Venezuela no existen criterios ni listas.
12. En Bolivia, Colombia y Perú existen regímenes simplificados para los contribuyentes. En Ecuador y Venezuela, si bien no existen actualmente, hay proyectos para crearlos.

Aspectos administrativos del IVA

1. En todos los países de la CAN existe un Código Tributario. En Bolivia y Venezuela dicho Código tiene rango de Ley Orgánica.
2. En todos los países de la CAN, con excepción de Colombia, la declaración del impuesto es mensual. En Colombia es bimestral.
3. En todos los países de la CAN existen controles y requisitos para la impresión de facturas. Bolivia, Colombia y Ecuador imponen ciertos límites a dicha impresión.
4. Los plazos legales de devolución varían entre los países. En el Perú el plazo legal es menor a un mes. En Colombia, Ecuador y Venezuela el plazo es entre uno y tres meses, y en Bolivia es mayor a tres meses.
5. Sólo en Colombia y Ecuador existen regímenes de retención masivos. En el Perú existen de manera muy limitada y en Bolivia y Venezuela no existen.

Modalidades del impuesto selectivo al consumo

1. Existe poca uniformidad y un alto grado de complejidad en los regímenes de imposición selectiva al consumo que utiliza cada país.
2. Por un lado, en tres de los cinco países la legislación comprende varias leyes. Sólo Perú y Ecuador regulan los impuestos selectivos en una sola ley. Por otro lado, los cinco países de la CAN se caracterizan por utilizar varias modalidades de imposición al consumo. Todos utilizan al menos dos de las modalidades descritas en el marco teórico, Colombia utiliza tres modalidades.

3. Cervezas

- 3.1. Se gravan utilizando la modalidad de montos específicos por litro en Bolivia, Perú y Venezuela.
- 3.2. La modalidad de tasa ad valorem sobre el precio final se utiliza en Colombia y Ecuador. Mientras que en Ecuador se utilizan márgenes presuntivos de comercialización, en Colombia estos márgenes sólo se utilizan para la cerveza importada, en tanto que para la cerveza nacional se utilizan los precios sugeridos por el productor.

4. Alcoholes

- 4.1. Se gravan utilizando la modalidad de montos específicos por litro en Bolivia y Venezuela.

- 4.2. La modalidad de tasa ad valorem sobre el precio final se utiliza en Ecuador, utilizando márgenes presuntivos de comercialización.
- 4.3. La modalidad de tasa ad valorem sobre el precio ex fábrica se utiliza en Perú.
- 4.4. En Colombia, los alcoholes no están gravados.

5. *Vinos y otros licores*

- 5.1. La modalidad de monto específico por litro se utiliza en Bolivia y Venezuela. Los montos específicos se fijan de acuerdo a la graduación alcohólica.
- 5.2. La modalidad de tasa ad valorem sobre el precio final, utilizando precios sugeridos por el productor se utiliza en Colombia, pero sólo para los licores nacionales.
- 5.3. La modalidad de tasa ad valorem sobre el precio final, utilizando márgenes presuntivos de comercialización se utiliza en Ecuador y en Colombia, para los licores importados.

6. *Bebidas no alcohólicas*

- 6.1. La modalidad de monto específico por litro se utiliza en Bolivia, en donde se grava inclusive la chicha de maíz.
- 6.2. La modalidad de tasa ad valorem sobre el precio final, se utiliza en Colombia, para las mezclas y refajos.
- 6.3. La modalidad de tasa ad valorem sobre el precio final, en base a precios sugeridos por el productor, se utiliza en Ecuador.
- 6.4. La modalidad de tasa ad valorem sobre precio ex fábrica o ex aduana, se utiliza en Perú.
- 6.5. Las bebidas no alcohólicas no están gravadas en Venezuela.

7. *Cigarrillos, cigarros y tabaco*

- 7.1. La modalidad de tasa ad valorem sobre el precio final, en base a encuestas o precios sugeridos, se utiliza en Venezuela y en Colombia. En este último caso dicha modalidad se utiliza sólo para los cigarrillos nacionales.
- 7.2. La modalidad de tasa ad valorem sobre precio final en base a márgenes presuntivos de comercialización, se utiliza en Ecuador y en Colombia, para los cigarrillos importados.
- 7.3. La modalidad de tasa ad valorem sobre precio ex fábrica se utiliza en Bolivia y Perú.

8. *Hidrocarburos*

- 8.1. Los hidrocarburos sólo están gravados en Bolivia, Colombia y Perú.
- 8.2. La modalidad de monto específico por litro se utiliza en Bolivia y Perú.

9. Automóviles

- 9.1. Los automóviles sólo están gravados con impuesto selectivo al consumo en Bolivia, Ecuador y Perú
- 9.2. La modalidad de tasa ad valorem sobre precio final en base a márgenes presuntivos de comercialización se utiliza en Ecuador.
- 9.3. La modalidad de tasa ad valorem sobre precio ex fábrica o ex aduana se utiliza en Bolivia y Perú.

RECOMENDACIONES PARA LA ARMONIZACIÓN TRIBUTARIA DE LOS IMPUESTOS INDIRECTOS EN LOS PAÍSES DE LA CAN

Aspectos Generales

De la variante del IVA

Recomendación 1.1

Los bienes de capital deben estar gravados. Sin embargo los países deben asegurar la devolución oportuna del IVA pagado en la adquisición de dichos bienes, mediante alguno de los siguientes métodos:

- Crédito fiscal con devolución, el cual permite la devolución inmediata del IVA pagado en la adquisición de bienes de capital, aún cuando las empresas se encuentren en etapa pre-operativa.
- Crédito fiscal sin devolución, el cual permite la utilización gradual del crédito fiscal, en la medida que existan ventas gravadas.
- Crédito fiscal utilizable en proporción a las reglas de depreciación del activo fijo.

Del principio del IVA

Recomendación 1.2

El IVA debe aplicarse según el principio de destino, es decir las importaciones deben estar gravadas y las exportaciones no.

Recomendación 1.2a

La aplicación del régimen denominado IVA en suspenso, similar al utilizado por la Comunidad Europea desde 1993, será el objetivo para la concreción del Mercado Único. Por tal motivo, las administraciones tributarias de los países miembros destinarán recursos para estudiar este régimen durante el año 2003.

En este sentido, los Países Miembros deberán implantar un sistema de intercambio de información como el V.I.E.S.²

² Ver pie de página 11.

Del método de cálculo del IVA

Recomendación 1.3

Se debe utilizar como método de cálculo del impuesto el método del crédito fiscal. Es necesario realizar un estudio específico sobre el método de la sustracción y sus implicancias para la integración en el caso que uno de los países decida mantenerlo. Los países miembros deberán adecuarse a esta recomendación a más tardar el 31 de diciembre de 2005.

Del número de tarifas del IVA

Recomendación 1.4³

La tarifa general debe ser única. Sin embargo, los Países Miembros podrán fijar una tarifa menor para los bienes y servicios incluidos en los literales a) y b) de la Recomendación 1.5. La mencionada tasa menor no podrá exceder de la mitad de la tasa general.

Condicionado a la ejecución previa de un proceso de racionalización de las exoneraciones (ver Recomendación 1.5), los países miembros deberán adecuarse a esta recomendación a más tardar el 31 de diciembre de 2005.

Es del caso mencionar que en el caso de países que cuenten con tarifas del IVA superiores a la tarifa máxima propuesta en la Recomendación 1.6 - se entiende que a partir de la fecha indicada anteriormente deberán eliminar las tarifas superiores al límite.

De la modalidad y alcance de las exoneraciones del IVA

Recomendación 1.5

Los Países Miembros se comprometerán a llevar a cabo ajustes a sus sistemas de exoneraciones vigentes. Estos ajustes pasaran por dos fases. Durante la primera fase, los Países Miembros se comprometerán a llevar a cabo una racionalización de sus exoneraciones tomando como base la siguiente lista:

- a) Bienes y servicios de consumo popular, de acuerdo a una lista máxima aprobada por los países.
- b) Bienes y servicios básicos para la salud humana, de acuerdo a una lista máxima aprobada por los países.
- c) Exportaciones
- d) Ventas o transferencias que no impliquen la generación de valor agregado
- e) Transacciones en las que sea técnicamente difícil o imposible determinar el valor agregado

Los países miembros deberán adecuarse a esta recomendación a más tardar el 31 de diciembre de 2003.

La segunda fase involucra eliminar las exoneraciones referidas a los bienes y servicios incluidos en los literales a) y b) anteriores, los cuales pasarían a estar gravados con una "tasa menor del IVA" (Ver Recomendación 1.4).

³ Ver pie de página 110.

Los países miembros deberán adecuarse a esta recomendación a más tardar el 31 de diciembre de 2005.

De la tarifa del IVA

Recomendación 1.6

Los países miembros deberán adecuar sus tarifas, las cuales no deberán ser inferiores a 14% ni superiores a 18%.

Los países miembros deberán adecuarse a esta recomendación a más tardar el 31 de diciembre de 2005.

Aspectos específicos

De las zonas de inmunidad fiscal

Recomendación 2.1

Las zonas de inmunidad fiscal deben existir sólo de manera limitada. Los incentivos tributarios en dichas zonas no deben comprender exoneraciones del IVA ni de los impuestos selectivos para los bienes que salen o ingresan a dichas zonas.

Se recomienda la elaboración de un estudio de armonización tributaria para estas zonas, que comprenda el impuesto a la renta y otros impuestos.

Recomendación 2.2

Las zonas francas que se establezcan deben tener como objetivo exclusivo la promoción de exportaciones. La nacionalización de los bienes provenientes de las zonas francas no debe significar tratamientos tributarios preferenciales con relación al régimen tributario común.

Los Países Miembros deben tener presente que, conforme al Acuerdo sobre Subvenciones y Medidas Compensatorias de la Organización Mundial del Comercio (ASMC-OMC), se estableció la eliminación, a partir del primero de enero de 2003, de algunos de los incentivos fiscales que han permitido el establecimiento y desarrollo de las Zonas Francas en Latinoamérica.

Recomendación 2.2a

En el mediano plazo las zonas francas deben eliminarse para dar paso a un régimen tributario sin sesgo anti-exportador. De mantenerse los beneficios tributarios deben referirse al IVA, tratando los bienes y servicios de las zonas francas como extracomunitarios y por lo tanto como importaciones.

Del crédito fiscal

Recomendación 2.3

El sistema del IVA debe asegurar el descuento inmediato del crédito fiscal con la finalidad de evitar sistemas de indexación que complican la administración del impuesto.

De los saldos a favor de los exportadores

Recomendación 2.4

Las administraciones tributarias deben mejorar la gestión de las devoluciones de los saldos a favor de los exportadores, devolviendo el mismo sin restricciones ni límites.

Los países miembros deberán adecuarse a esta recomendación antes del 31 de diciembre de 2005.

De la tarifa cero

Recomendación 2.5

De acuerdo a lo mencionado en las Recomendaciones 1.4 y 1.5 y a efectos de complementarlas, el régimen de tarifa cero, y por consiguiente las devoluciones de los saldos a favor, se aplicará exclusivamente a las exportaciones.

Los países miembros deberán adecuarse a esta recomendación antes del 31 de diciembre de 2007.

Aspectos sectoriales

Del régimen del IVA en el transporte

Recomendación 3.1

En el caso del transporte, el transporte internacional de carga debe estar gravado con tarifa 0%, en tanto que el transporte internacional de pasajeros debe estar gravado con la tarifa general del IVA.

El transporte internacional de pasajeros debe gravarse por el país en donde se inicia el itinerario.

Los países miembros en los cuales rijan actualmente reglas distintas en esta materia, tendrán un plazo impostergable para acatar lo que aquí se establece hasta el 31 de diciembre de 2005.

Del régimen del IVA para los bienes de capital

Recomendación 3.2

El tratamiento de los bienes de capital debe aproximarse a un IVA tipo consumo, en el que dichos bienes están excluidos del campo de aplicación del impuesto. Esta recomendación es complementaria a la recomendación 1.1. En tanto los bienes de capital se encuentren gravados, debe procurarse un régimen ágil de recuperación del impuesto pagado en la adquisición de los mismos.

Del régimen del IVA para las exportaciones de servicios

Recomendación 3.3

Debe mejorarse la legislación correspondiente a la exportación de servicios, definiendo la misma a partir de los siguientes criterios:

- a) Que el servicio sea utilizado exclusivamente en el exterior
- b) Que las personas o empresas que utilizan el servicio no tengan negocios o actividades en el país en donde se ubica quien presta el servicio.

En base a estos criterios se hace necesario evaluar la aprobación de una lista de operaciones consideradas como exportaciones de servicios, de aplicación común para los países miembros.

De los regímenes simplificados

Recomendación 3.4

Los regímenes simplificados deben limitarse a contribuyentes de la última etapa de la cadena de comercialización (minoristas) y con ventas anuales que no excedan de quince (15) veces el ingreso per capita en cada país. Este múltiplo debe ser objeto de armonización en todos los países.

Aspectos administrativos

De la declaración del IVA

Recomendación 4.1

La declaración del IVA debe ser mensual.

De los requisitos de las facturas

Recomendación 4.2

Las facturas son los documentos que permiten tanto la utilización del crédito fiscal para los sujetos del impuesto cuanto la devolución del impuesto en el caso de los exportadores. Por tanto representan “dinero” para los contribuyentes y para el fisco. En esta medida, debe existir un sistema de control de facturas con requisitos básicos para las mismas y autorización previa de impresión.

No obstante lo señalado anteriormente, Bolivia podrá continuar con el régimen de facturación y de liquidación del “IVA por dentro”, que actualmente contempla su normativa, durante un plazo máximo que no excederá del 31 de diciembre de 2005.

De los plazos para la devoluciones

Recomendación 4.3

Los plazos legales y efectivos de devolución de impuestos a los exportadores deben reducirse significativamente a periodos que no excedan de 60 días, sin perjuicio de la devolución inmediata en los casos de solicitudes de devolución con carta fianza.

De los sistemas de retenciones del IVA

Recomendación 4.4

Las administraciones tributarias deben implementar sistemas masivos de retenciones de impuestos con la finalidad de mejorar la recaudación del IVA

Los países miembros deberán adecuarse a esta recomendación a más tardar el 31 de diciembre de 2003.

De los bienes afectos a los impuestos selectivos

Recomendación 1.1

El Impuesto selectivo al consumo debe aplicarse a un reducido número de bienes, clasificados en los siguientes grupos:

- a) Cervezas
- b) Vinos
- c) Licores y Bebidas Alcohólicas
- d) Productos derivados del tabaco
- e) Gasolina para consumo de automóviles
- f) Otros derivados del petróleo
- g) Automóviles
- h) Juegos de azar

Los países miembros deberán adecuarse a esta recomendación a más tardar el 31 de diciembre de 2003.

Del nacimiento de la obligación

Recomendación 1.2

La obligación del impuesto debe nacer cuando el producto abandona la fábrica, en el caso de productos nacionales, o la aduana, en el caso de productos importados.

De la modalidad del impuesto

Recomendación 1.3

La modalidad que se debe utilizar predominantemente es la tasa (tarifa) específica por unidad reajustada periódicamente por el índice de inflación. Sin embargo si el bien es predominantemente de origen importado puede resultar conveniente aplicar tasas ad valorem tanto a los bienes importados como a los bienes nacionales.

Los países miembros deberán adecuarse a esta recomendación a más tardar el 31 de diciembre de 2003.

Recomendación 1.4

Las modalidades recomendadas por producto son las siguientes:

- a) Cerveza: Monto fijo / litro (teniendo en cuenta el grado alcohólico en comparación con los otros licores)

- b) Vinos: Monto fijo / litro (teniendo en cuenta el grado alcohólico en comparación con los otros licores)
- c) Licores y bebidas alcohólicas: Monto fijo / litro (según rangos de grado alcohólico)
- d) Productos derivados del tabaco: Monto fijo / unidad (con diferenciación según calidad: negros y rubios)
- e) Gasolina para consumo de automóviles y otros derivados del petróleo: monto fijo / galón (en relación directa a la contaminación y en el caso de las gasolinas en relación inversa al octanaje)
- f) Automóviles: Tasa ad valorem
- g) Juegos de azar: Monto fijo por unidad física (por ejemplo máquinas, mesas)

De las tasas (tarifas)

Recomendación 1.5

Las tasas se deben aplicar de manera uniforme a los productos nacionales y a los productos importados. En el caso de los productos importados la base gravable debe estar conformada exclusivamente sobre el valor CIF más el arancel.

Recomendación 1.6

El grado de dispersión de la tasas (tarifas) debe reducirse. Se recomienda las siguientes cargas tributarias mínimas y máximas:

Carga tributaria mínima	
Carga tributaria máxima	
Cerveza	
25%	
30%	
Vinos	
30%	
35%	
Licores y bebidas alcohólicas	
35%	
40%	
Productos derivados del tabaco	
60%	
70%	
Gasolinas para consumo de automóviles	
40%	
60%	

Otros derivados del petróleo

10%

30%

Automóviles

10%

30%

Estas cargas se refieren a tasas (tarifas) ad valorem sobre el valor de venta al consumidor final (precio de venta excluyendo impuestos). En los casos que se apliquen tasas específicas, estos límites se aplican a las tasas (tarifas) ad valorem implícitas.

Los países miembros deberán adecuarse a esta recomendación a más tardar el 31 de diciembre de 2003.

IMPACTO FISCAL DE LAS RECOMENDACIONES DE ARMONIZACIÓN TRIBUTARIA DE LOS IMPUESTOS INDIRECTOS

1. Es importante resaltar el distinto tamaño de las economías de los países de la CAN. Mientras que Bolivia es la economía más pequeña, con un PBI de alrededor de US \$ 7,800 millones, Venezuela es la economía más grande, con un PBI de alrededor de US \$ 121,200 millones.
2. El PBI per-cápita muestra un menor rango de variación. Mientras que Bolivia tiene el menor PBI per capita con un valor de US \$ 917, Venezuela tiene el mayor PBI per capita con un valor de US \$ 4,483.
3. En el año 2001, el PBI muestra un crecimiento en todos los países siendo el de Ecuador el más alto con una tasa de crecimiento de 5.4%, y Perú el país con menor tasa de crecimiento en la región con una tasa de 0.2%.
4. Una mejor idea del comportamiento e cuanto al crecimiento económico de los países de la CAN, nos la da el comportamiento en el periodo 1995-2001, en el que Bolivia y Perú mostraron tasas de crecimiento de 3.2% y 3.1% en promedio para el periodo, en tanto que Ecuador tuvo una tasa de crecimiento de 1.2% en promedio para el periodo.
5. Resulta particularmente relevante el análisis del PBI por sector económico en los países de la CAN, dado que la estructura productiva constituye un factor importante para explicar la recaudación del IVA de los países. Según autores como Tanzi la evasión tenderá a ser mayor en aquellos países en donde la participación del sector agropecuario es mayor, debido a la dificultad para incorporar a la formalidad a cientos de miles de productores. Del mismo modo podemos sostener que la evasión tenderá a ser menor en aquellos países con mayor participación de los sectores de industria y comercio. De otro lado una característica de los países en vías de desarrollo es la creciente participación del sector servicios. No existe evidencia empírica que muestre si esta característica fortalece o debilita la capacidad de las administraciones tributarias para recaudar más y reducir la evasión.
6. Del análisis de la estructura productiva de los países de la CAN, podemos extraer las siguientes conclusiones:

- a. En todos ellos existe el predominio del sector servicios, el cual representa desde el 54.5% en Bolivia hasta el 65.0% en Perú.
 - b. En todos ellos el sector con menor participación es el sector primario, el cual representa desde 15% en Perú hasta cerca de 30% en Ecuador. Sin embargo, cabe resaltar la participación del sector petróleo y gas, que en Ecuador representa el 19.6% y en Venezuela el 22.7%.
 - c. Si excluimos a los sectores minería, petróleo y gas, sectores altamente formales, para calcular la participación del sector primario, el rango de variación para la participación del sector primario va desde 4% en Venezuela hasta 14.1% en Bolivia.
 - d. La participación de los sectores comercio y manufactura representa desde 23.2% en Venezuela, hasta 34% en Ecuador.
7. De la comparación de las cifras y atendiendo sólo al factor de estructura productiva, resulta que Ecuador y Perú están en capacidad de encontrar menores dificultades para tener una mayor recaudación y en consecuencia una menor evasión, debido a la relativa mayor participación en el PBI de sus sectores de Manufactura y Comercio, en comparación con los otros países, y a una pequeña participación, en comparación con los otros países, de su sector primario no minero ni petrolero. Por otro lado Bolivia y Colombia encontrarían mayores dificultades para elevar la recaudación y reducir la evasión, debido a la relativa mayor participación de su sector primario no minero ni petrolero y a la relativa menor participación, en comparación con los otros países, de sus sectores Manufactura y Comercio. Venezuela se encuentra en una situación intermedia, dado que si bien la participación de su sector primario no minero ni petrolero es significativamente menor a la de sus vecinos comunitarios, la participación de sus sectores Manufactura y comercio, es la menor de todos los países de la CAN.
 8. El análisis de los principales indicadores fiscales es pertinente en un contexto de armonización tributaria, debido a que su nivel condicionará la implementación de medidas de armonización tributaria. En los países con mayores niveles de déficit fiscal será más factible implementar reformas que impliquen un aumento de la carga tributaria, mientras que lo contrario ocurrirá en los países con menores niveles de déficit. De otro lado si los déficits fiscales son elevados será difícil proponer medidas que tengan un impacto negativo en la recaudación.
 9. En el año 2000, todos los países de la CAN, con excepción de Ecuador tuvieron un resultado económico del Sector Público No Financiero (SPNF) negativo. Esta misma situación ocurre en el caso del Resultado Económico del Gobierno Central (ver cuadro V.3). En el caso de Bolivia, el déficit de 3.7% del PBI es consecuencia de un comportamiento creciente de los gastos desde 1996, mientras que los ingresos totales muestran una tendencia de estancamiento⁴. En el caso de Colombia, a partir de 1996, el déficit muestra un comportamiento creciente, como consecuencia de un crecimiento de los gastos. En el caso de Ecuador, luego de alcanzar déficits de alrededor de 6% del PBI en 1998 y 1999, el programa de ajuste implementado en el año 2000 ha logrado equilibrar las cuentas en dicho año. En el caso de Perú, el déficit viene mostrando un comportamiento creciente desde 1997, año en que las cuentas fiscales estaban equilibradas, como resultado de una caída de los ingresos y de un aumento de los gastos. Finalmente en el caso de Venezuela, el déficit muestra un comportamiento decreciente luego de alcanzar niveles de cerca del 7% en 1998.

⁴ En el anexo IX se presentan los indicadores para el periodo 1995-2000.

10. Cabe anotar que en el caso de Ecuador y Venezuela, el resultado fiscal es fuertemente dependiente de los ingresos del petróleo, el cual depende del precio del petróleo en el mercado internacional.
11. Los resultados del déficit fiscal para un solo año, en este caso el año 2000, pueden resultar insuficientes para evaluar la realidad fiscal de un país. Un indicador relevante de sostenibilidad fiscal es el saldo de la deuda pública, tanto externa como interna, como porcentaje del PBI. Para el año 2000, el ratio deuda externa/PBI de 18.4% para Venezuela, 35.9% para Perú, 44.7% para Colombia, 55.5% para Bolivia y 78.2% para Ecuador. Salvo en el caso de Venezuela, estos niveles de endeudamiento son relativamente elevados para todos los países
12. De acuerdo a datos para el año 2000, los ingresos fiscales de los países de la CAN varían desde 14% del PBI, en el caso de Colombia, hasta el 21.9% del PIB, en el caso de Ecuador. Esta elevada dispersión se explica principalmente por el efecto del sector petrolero en los ingresos fiscales de Ecuador y Venezuela.
13. Los ingresos tributarios de los países de la CAN varían desde 12.1% del PBI en Colombia, hasta 15% del PBI, en el caso de Bolivia. En este caso si se excluye el efecto de los ingresos del sector petrolero, el que se registra como ingresos no tributarios, en ambos países.
14. Los ingresos tributarios representan alrededor del 80% de los ingresos totales, con excepción de Ecuador y Venezuela. En el caso de Ecuador, sólo representan el 60% y en el caso de Venezuela, el 70%.
15. Los ingresos no tributarios en el caso de Ecuador, representan el 40% de los ingresos totales, mientras que en el caso de Venezuela representan casi el 30%.
16. Podemos concluir que, en todos los demás países la presión tributaria muestra un valor inferior a los niveles internacionales, inclusive de América del Sur. Asimismo, de una revisión de las series para el período 1995-2000 vemos que Bolivia y Colombia se mantuvieron en sus niveles casi históricos de presión tributaria. Sin embargo, Perú y Venezuela han visto reducido dichos niveles.
17. El análisis de la participación del IVA y de los impuestos selectivos en la recaudación tributaria de los países muestra que el IVA tiene una participación variable, desde 25% en el caso de Venezuela, hasta 53% en el caso de Perú.
18. En cuanto a los impuestos selectivos, en Perú representan casi el 15% de la recaudación mientras que en los demás países la participación se encuentra entre el 3% y el 5%.
19. La participación conjunta de ambos impuestos varía entre el 30% en Venezuela hasta cerca del 70% en Perú. Estos niveles confirman la importancia que tiene iniciar un proceso de armonización tributaria en los países de la CAN, referidos a estos tributos.

El IVA representa el 5.4% del PBI en Bolivia; 5.0% en Colombia; 6.0% en Ecuador; 6.6% en Perú y 3.4% en Venezuela. En lo respecta a los impuestos selectivos, varían desde 0.4% del PIB en Venezuela, hasta 1.9% del PIB en Perú

20. Respecto de la eficiencia de la recaudación, los resultados muestran que:

⁵ Por estándares internacionales nos referimos al promedio de dicha variable en América Latina.

- a) La base potencial del IVA varía entre el 59% del PBI en el caso de Perú, hasta 75% del PBI, en el caso de Bolivia.
 - b) De acuerdo a datos del año 2000, en los países de la CAN el indicador de eficiencia en la recaudación del IVA Tiene una dispersión importante, desde 35% de eficiencia en el caso de Venezuela, hasta 80% de eficiencia en el caso de Ecuador.
21. El impacto fiscal de las principales recomendaciones en materia de impuesto al valor agregado es positivo en todos los países. Este impacto varía entre 0.6% del PBI y 1.6% del PBI.

CAPÍTULO I

EL MARCO TEÓRICO

En el presente capítulo se discutirán las principales variantes teóricas de los impuestos indirectos: impuesto al valor agregado e impuestos selectivos al consumo.

EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO⁶

Los aspectos generales del IVA

Cinco son los aspectos generales que definen el impuesto al valor agregado que un país utiliza:

1. La variante de IVA
2. El principio del IVA
3. Las modalidades de las exoneraciones
4. El número de tasas (tarifas)
5. El método de cálculo del impuesto

La variante del Impuesto al valor agregado

Impuesto al valor agregado tipo producto

El IVA tipo producto grava todos los gastos, es decir, grava el gasto en consumo del sector privado, el gasto en inversión del sector privado, el gasto en consumo del gobierno, excepto el gasto en remuneraciones⁷ y el gasto en inversión del gobierno⁸.

Como se verá más adelante, si el principio aplicable es el del origen, las exportaciones están gravadas y las importaciones no. En cambio si el principio aplicable es el de destino, las exportaciones no están gravadas y las importaciones si.

Impuesto al valor agregado tipo ingreso

El IVA tipo ingreso excluye la depreciación de su base, grava el gasto en inversión (privada y pública) neta, en lugar del gasto en inversión bruta⁹. El IVA tipo ingreso es un modelo teórico ya que en la realidad pocos o ningún país lo aplica. Si se tiene en cuenta que parte del gasto de inversión sirve para reponer o compensar el desgaste (depreciación) de los bienes de capital existentes, la implementación de un IVA tipo ingreso implicaría que sólo la parte de la inversión que constituye un incremento neto del stock de capital de una empresa estaría gravada¹⁰.

Al igual que en el caso del IVA tipo producto, si el principio aplicable es el del origen, las exportaciones están gravadas y las importaciones no. En cambio si el principio aplicable es el de destino, las exportaciones no están gravadas y las importaciones si. Cabe precisar que

⁶ La elaboración del marco teórico del impuesto al valor agregado resume y se basa en el artículo de Howell Zee: Value Added Tax. Tax Policy Handbook. Parthasarathi Shome ed. IMF. Fiscal Affaire Department.

⁷ El gasto en consumo del gobierno comprende el gasto en remuneraciones y el gasto en bienes y servicios. Sin embargo el gasto en remuneraciones es imposible de gravar en cualquiera de las variantes del IVA.

⁸ En el presente trabajo se utilizará indistintamente los conceptos de inversión del gobierno e inversión pública.

⁹ La diferencia entre inversión bruta e inversión neta es la depreciación, la cual no representa una transacción económica, pero si afecta la rentabilidad y por lo tanto el valor agregado.

¹⁰ Esto implicaría un crédito contra la base gravable equivalente a la depreciación del activo fijo existente.

tratándose de importaciones de bienes de capital sólo estarían gravadas aquellas que impliquen un incremento en el stock de capital o activo fijo de una empresa.

Impuesto al valor agregado tipo consumo

El IVA tipo consumo excluye el gasto en inversión bruta en su totalidad. Si el principio aplicable es el del origen se gravan las exportaciones y no se gravan las importaciones y si el principio aplicable es el de destino, no se gravan las exportaciones y si se gravan las importaciones.

De acuerdo a la definición del IVA tipo consumo aplicando el principio del destino, es posible demostrar que la base gravable del mismo es **equivalente** a la base gravable de un impuesto a las ventas totales de los bienes y servicios finales o en otras palabras a un impuesto a las ventas totales a nivel minorista¹¹.

Esta equivalencia nos permite derivar una característica esencial del IVA. Esta característica es que el conjunto de ventas intermedias que ocurren en la cadena de comercialización productor (importador) – mayorista – minorista, permiten obtener ingresos parciales, cuya suma será equivalente al valor de la venta total multiplicada por la tasa (tarifa) correspondiente. En otras palabras, el productor (importador) y el mayorista resultan siendo agentes económicos recaudadores del impuesto parcial que les corresponde¹².

Comparaciones entre las tres variantes

El IVA tipo producto cuenta con la base más amplia, sin embargo la carga sobre las compras de bienes de capital desincentiva la inversión. Esto ocurre también en menor extensión con el IVA tipo ingreso.

El IVA tipo consumo cuenta con la base más reducida pero resulta económicamente más neutral pues no genera distorsiones en el proceso de producción entre el capital y otros factores. Sin embargo, requiere de una tasa mayor a fin de lograr un rendimiento determinado de la recaudación.

El IVA tipo producto se aproxima al IVA tipo consumo cuando las empresas pueden recuperar rápidamente el impuesto pagado en la adquisición del activo fijo¹³.

El principio del impuesto al valor agregado

¹¹ De la identidad macroeconómica básica $PNB = C + I + G_c + G_w + X - M$

donde PNB = Producto Nacional Bruto

C = Consumo Privado

I = Inversión pública y privada

G_c = Gasto del gobierno en consumo (excluyendo el gasto en remuneraciones)

G_w = Gasto del gobierno en remuneraciones

X = Exportaciones

M = Importaciones

La base gravable del IVA tipo consumo es igual a $PNB - G_w - I - X + M = C + G_c$

La suma del gasto en consumo privado más el gasto en consumo público (gasto del gobierno) corresponden a las ventas totales a nivel minorista.

¹² La equivalencia señalada es relevante para la política de exoneraciones. Cualquier exoneración correspondiente a una venta intermedia no afectaría la recaudación total del impuesto, en tanto el agente económico de la etapa siguiente recaudaría lo que el agente económico en la etapa anterior dejó de recaudar. Este aspecto se verá con mayor claridad cuando se trate el método de cálculo del impuesto.

¹³ Este tema se trata con mayor detalle más adelante.

Principio del origen

El IVA se aplica sobre el valor agregado de todos los bienes gravados producidos domésticamente.

Principio del destino

El IVA se aplica sobre el valor agregado de todos los bienes gravados que son consumidos domésticamente.

En una economía cerrada los dos principios son idénticos debido a que todo lo que se produce al interior de un país se consume en ese mismo país.

En una economía abierta, si se aplica el principio de origen, se gravan las exportaciones pero no se gravan las importaciones. Si se aplica el principio de destino, se gravan las importaciones pero no se gravan las exportaciones (este es el principio aplicado generalmente en los países).

Ajuste de Impuestos en la Frontera y Valuación de Productos Comercializados

Dado que un ***IVA basado en destino*** grava las importaciones mas no las exportaciones, se requiere aplicar el impuesto de los productos cuando estos ingresan del país y se requiere remover el impuesto de los productos cuando estos salen del país. En este caso, no se requiere atención en la valuación de los productos comercializados. Los exportadores no tienen incentivo a subvaluar sus productos ya que estos no están gravados. Cualquier pérdida en la recaudación debida a la subvaluación de importaciones es completamente recuperada en las etapas siguientes de la cadena de producción/distribución¹⁴.

Bajo ***el principio del origen*** no se necesita realizar ajustes cuando los productos ingresan o salen del país ya que las importaciones no están gravadas, mientras las exportaciones lo están. Pero como un IVA basado en origen grava el valor agregado de los bienes producidos internamente y los valores de los bienes importados están incluidos en las ventas de los productores internos, es necesario verificar apropiadamente estos valores a fin de removerlos de la base de cálculo del tributo. Debe salvaguardarse la sobrevaluación de los importadores y la subvaluación de los exportadores.

Comparación de los dos principios.

a) La Distribución de la Base de Cálculo Global.

El valor agregado de las exportaciones es parte de la base de cálculo del impuesto en los países exportadores bajo el principio de origen y en los países importadores bajo el principio de destino.

Bajo el principio de origen, un superávit (déficit) comercial expandiría (reduciría) la base de cálculo del impuesto de un país. Lo contrario ocurriría bajo el principio de destino.

b) Eficiencias en la Producción y el Consumo

Con una tasa uniforme de IVA y bajo el principio de destino los precios de producción de un bien comercializado son uniformizados a través del libre comercio, pero con tasas IVA

¹⁴ Aquí se asume una administración tributaria de impuestos internos eficiente.

diferentes los precios relativos de consumidor entre este bien y otros no comercializados serían diferentes en cada país provocando ineficiencia en el consumo global.

Con una tasa uniforme de IVA y bajo el principio de origen los precios de consumo de un bien comercializado son uniformizados a través del libre comercio, pero con tasas IVA diferentes los precios relativos de productor entre este bien y otros no comercializados serían diferentes en cada país provocando ineficiencia en la producción global.

c) Equivalencia y no equivalencia bajo precios flexibles.

Si es que todos los precios (y tasas de cambio) son flexibles, el cambio de un principio a otro no implicaría cambios en los patrones de producción de los países asumiendo dos supuestos cruciales.

Primero: Todos los productos comercializados están gravados con la misma tasa dentro del mismo país. Si esto no ocurre un cambio entre principios produciría respuestas complejas en los patrones de producción y consumo.

Segundo: Diferentes tasas de IVA entre países producen diferentes cargas en los ingresos de los factores.

Práctica Internacional

La mayoría de países que cuentan con un IVA lo han implementado bajo el principio de destino.

El principio de origen podría generar competencias impositivas no deseadas mientras que el principio de destino garantiza que los productos no contengan elementos IVA de los países exportadores.

El principio de destino requiere ajuste de impuestos en la frontera que pueden ser ejecutados con relativa facilidad y que no se comparan a los problemas potenciales de valuación asociados con el principio de origen.

Las implicancias del Principio del IVA en un proceso de integración

De acuerdo al principio de destino, cuando se exporta un bien del País A al País B, el país A no grava con IVA al exportar, mientras que el País B grava con IVA al importar. En consecuencia, la recaudación corresponde al país que consume el bien.

De acuerdo al principio del origen, cuando se exporta un bien del País A al País B, el país A grava con IVA al exportar, mientras que el país B no grava con IVA al importar. En consecuencia, la recaudación corresponde al país que produce el bien.

Cuando se analiza las transacciones entre un conjunto de países que forman parte de una unión aduanera o económica (comunidad de países), adquieren relevancia los siguientes conceptos:

- a) Ventas al interior de un país miembro. Este concepto no es nuevo, corresponde a las ventas de productos que se producen y consumen dentro de un mismo país.
- b) Ventas intracomunitarias. En los mercados únicos se suprimen los términos de exportación e importación entre los estados miembros. Las ventas que corresponden a las antiguas exportaciones e importaciones se denominan ventas intracomunitarias.

- c) Ventas extracomunitarias. Corresponden a las exportaciones e importaciones hacia y desde un país que no forma parte de la unión aduanera o económica.

En un proceso de integración, como las exportaciones e importaciones son ventas intracomunitarias, este proceso implica, desde el punto de vista de la administración del tributo, los siguientes aspectos a resolver:

- a) La administración de los tributos y la distribución de la recaudación de las transacciones intracomunitarias.
b) Los mecanismos de compensación necesarios.

Desde el punto de vista tributario, la venta intracomunitaria debe ser tratada como las ventas al interior de un país miembro, por lo tanto la administración y la recaudación del IVA corresponde al país de origen.

Como durante un tiempo el IVA constituye ingreso en el país B, se puede establecer un método de devolución del País B (país de destino del bien, donde se consumió el bien) al País A (país de origen del bien)¹⁵. A este método utilizado tanto por la Comunidad Europea como por los países que pertenecían a la Unión Soviética se le denomina Principio de Origen Restringido.

Las modalidades de las exoneraciones

Tasa cero¹⁶

El producto con tasa cero se encuentra dentro de la red del impuesto al valor agregado aplicando la tasa de 0% sobre sus ventas y la tasa general del impuesto sobre sus compras. El pago neto resulta en este caso negativo y por lo tanto el contribuyente tiene derecho a solicitar la devolución de dicho saldo a su favor.

Exclusión¹⁷

¹⁵ En la Comunidad Europea, desde 1 de enero de 1993 con el nuevo sistema de IVA para el mercado único se suprimen los términos de exportación e importación entre los estados miembros que pasan a ser denominado entregas intracomunitarias. La provisión de bienes entre los estados miembros no debe incluir el IVA de las ventas en el estado miembro de origen con la condición que el comprador en el país de destino figure en el registro del IVA y que los bienes salgan del territorio nacional. Las adquisiciones intracomunitarias de bienes (antiguas importaciones entre países miembros) son imponibles en el estado miembro donde se efectúa el consumo y debe ser declarada por el comprador en su declaración de IVA. Se trata de un régimen de diferimiento temporal del IVA en las operaciones intracomunitarias.

Con la introducción del Mercado Común el 1ro de Enero de 1993, se suprimió el control aduanero de las fronteras internas y un nuevo sistema de control del IVA fue establecido para el comercio intracomunitario. Así se estableció un sistema informatizado de intercambio automático entre las administraciones nacionales, denominado V.I.E.S. (Sistema de Intercambio de Información del IVA, por sus siglas en inglés), que contiene entre otras cosas, las informaciones incluidas en las entregas intracomunitarias de mercancías. La tributación del IVA es siempre en el país de consumo con tres excepciones que son: i) ventas a distancia a particulares, ii) adquisiciones intracomunitarias de vehículos; y iii) adquisiciones de agricultores cuando adquieren a sujetos pasivos exentos o no alcanzados por el impuesto.

¹⁶ A lo largo del trabajo a esta modalidad de exoneración también se la denomina exención o exoneración perfecta.

¹⁷ A lo largo del trabajo a esta modalidad de exoneración también se la denomina no causación o exoneración imperfecta.

El producto excluido, como su nombre lo indica se encuentra fuera de la red del impuesto al valor agregado. No aplica el IVA sobre el valor de sus ventas y encontrándose fuera de la red del impuesto no puede solicitar la devolución sobre el impuesto pagado en sus compras.

Existen dos casos de exclusiones

- a) Exclusión porque la operación venta o transferencia, no genera valor agregado. Por ejemplo si dos empresas A y B deciden fusionarse, la transferencia de bienes de activo fijo de A a B no genera valor agregado y por lo tanto dicha operación debe estar excluida del impuesto al valor agregado.
- b) Exclusión discrecional por decisión del hacedor de la política tributaria. Esta decisión discrecional puede originarse en casos en los que el valor agregado de alguna actividad o negocio sea difícil de calcular (por ejemplo en el caso de las actividades financieras y de seguros) o en casos en los que se busca introducir algún grado de progresividad al impuesto.

El número de tasas (tarifas)

Este es un aspecto relativamente sencillo. El impuesto de valor agregado puede ser de tasa (tarifa) única y general o de tasa (tarifa) múltiple.

Tasa única

Este es el caso cuando todas las transacciones están gravadas con la misma tasa (tarifa).

Algunas de las transacciones pueden estar exoneradas del impuesto y como se vió anteriormente, la modalidad de la exoneración podría ser la de aplicar la tasa cero a dichas transacciones, en cuyo caso existirían dos tasas (tarifas): la tasa general y la tasa cero correspondiente a las exoneraciones. Sin embargo este caso puede ser considerado como un IVA de tasa (tarifa) única.

Tarifa múltiple

Este es el caso cuando no todas las transacciones están gravadas con la misma tasa, pudiendo existir tasas inferiores o superiores a la tasa general. Con este tipo de sistema se busca introducir un cierto grado de progresividad al IVA gravando con una tasa inferior a los bienes de consumo popular y con tasas superiores a los bienes suntuarios o a bienes cuyo consumo se quiere desincentivar.

El método de cálculo del impuesto

Existen dos métodos utilizados para el cómputo del impuesto al valor agregado de una transacción gravada: El Método del Crédito (o de la Factura) y el Método de la Sustracción.

El método del crédito

- a) La mecánica del cómputo

El método del crédito requiere que el monto del IVA sea explícitamente declarado en la factura asociada con cualquier transacción gravada.

El monto del impuesto que un contribuyente declara y paga es la diferencia entre el impuesto que recauda de sus ventas y el impuesto que paga por sus compras actuando solo como agente recaudador.¹⁸

Cuadro I.1.Caso en el que todos los negocios están sujetos al IVA

	Productor	Mayorista	Minorista	Total IVA	Ventas con IVA al consumidor final 1/
1. Ventas (excluyendo el IVA)	100	200	300		
2. Compras (excluyendo IVA)	0	100	200		
3. IVA sobre las ventas (10% de 1)	10	20	30		
4. Crédito fiscal de las compras (10% de 2)	0	10	20		
5. Pago neto del IVA (3-4)	10	10	10	30	330

1/ Suma de 1 y 3 en la columna minorista

El cuadro I.1 muestra como un IVA de 10 es recaudado en cada una de las tres etapas. El total recaudado es 30 que es el 10% del valor agregado total de 300. Nótese que es el consumidor el que soporta la carga del IVA.

b) Caso en el que el minorista tiene tasa 0

Establecer una tasa de cero en una etapa de la cadena de producción-distribución remueve el impuesto de todas las etapas previas.

Un IVA implementado bajo el Método del Crédito, grava efectivamente un producto a la tasa aplicada en la última etapa de su venta, aún si se aplicaron diferentes tasas en etapas previas.

El cuadro I.2 muestra que el minorista con tasa 0 puede solicitar una devolución de 20 que es igual a la suma recaudada por el productor y el distribuidor. Nótese que en este caso el consumidor final no soporta carga del IVA.

Cuadro I.2. Caso en el que el minorista tiene tasa cero

¹⁸ Esto es consecuencia de la equivalencia planteada en el desarrollo del IVA tipo consumo.

	Productor	Mayorista	Minorista	Total IVA	Ventas con IVA al consumidor final 1/
1. Ventas (excluyendo el IVA)	100	200	300		
2. Compras (excluyendo IVA)	0	100	200		
3. IVA sobre las ventas (10% de 1)2/	10	20	0		
4. Crédito fiscal de las compras (10% de 2)	0	10	20		
5. Pago neto del IVA (3-4)	10	10	-20	0	300

1/ Suma de 1 y 3 en la columna minorista

2/ Para el minorista, 0% de 1

c) Caso en que el minorista está excluido

Al igual que un comerciante con tasa 0, un comerciante excluido no aplica el IVA sobre sus ventas. Sin embargo este último se encuentra fuera de la red IVA y por tanto no puede solicitar devolución sobre el IVA pagado en sus compras.

El cuadro I.3 ilustra el caso de un minorista excluido que paga 20 de IVA en sus compras pero no obtiene devolución. El IVA total recolectado es de 20 (10 del productor y 10 del distribuidor).

d) Caso en el que el mayorista esta excluido

A diferencia de excluir de la red del impuesto al valor agregado a un comerciante situado en la última etapa de la cadena de producción-distribución que remueve su valor agregado de la base de cálculo del IVA, excluir a un comerciante en una etapa previa tiene un efecto diferente.

Dado que el distribuidor excluido de la red del IVA no puede solicitar un crédito por el IVA de sus compras, compensa cargando un mayor precio en sus ventas. Además, dado que no carga IVA en sus ventas, el minorista tampoco cuenta con crédito.

Cuadro I.3 . Caso en el que el minorista está excluido

	Productor	Mayorista	Minorista 3/	Total IVA	Ventas con IVA al consumidor final 1/
1. Ventas (excluyendo el IVA)	100	200	300		
2. Compras (excluyendo IVA)	0	100	200		
3. IVA sobre las ventas (10% de 1)2/	10	20			
4. Crédito fiscal de las compras (10% de 2)	0	10	20		
5. Pago neto del IVA (3-4)	10	10		20	300

1/ Suma de 1 y 3 en la columna minorista

2/ Para el minorista no se aplica

3/ El minorista no puede solicitar la devolución de los 20 de IVA pagado en las compras

Cuadro I.4. Caso en el que el mayorista está excluido

	Productor	Mayorista 3/	Minorista	Total IVA	Ventas con IVA al consumidor final 1/
1. Ventas (excluyendo el IVA)	100	210	310		
2. Compras (excluyendo IVA)	0	100	210		
3. IVA sobre las ventas (10% de 1)2/	10		31		
4. Crédito fiscal de las compras (10% de 2)	0	10			
5. Pago neto del IVA (3-4)	10		31	41	341

1/ Suma de 1 y 3 en la columna minorista

2/ Para el mayorista no se aplica

3/ El mayorista no puede solicitar la devolución de los 10 de IVA pagado en las compras

El IVA total recolectado es 41 (31 del minorista y 10 del productor). Comparado con el cuadro I.4 se recolecta 11 unidades adicionales. Esto ocurre porque al quebrar la cadena de crédito, se permite que el valor agregado del comerciante excluido de la red del IVA sea recuperado en una siguiente etapa donde es gravada y donde se vuelve a gravar el valor agregado del productor (efecto cascada).

El método de la sustracción

a) La mecánica del cómputo

Según el método de la sustracción, la obligación tributaria de cada comerciante es computada aplicando la tasa de IVA a la diferencia entre sus ventas totales (incluyendo IVA) y sus compras totales (incluyendo IVA). No se requiere que el monto del IVA conectado a la transacción gravada figure en la factura.

El siguiente cuadro muestra como un IVA de 10 es recaudado en cada una de las tres etapas al igual que en el Método del Crédito. El total recaudado es 30 que es el 10% del valor agregado total de 300. El consumidor es el que soporta la carga del IVA.

Cuadro I.5. Caso en el que todos los negocios están sujetos al IVA

	Productor	Mayorista	Minorista	Total IVA	Ventas con IVA al consumidor final 1/
1. Ventas (excluyendo IVA)	100	210	320		
2. Compras (incluyendo IVA)	0	110	220		
3. Ventas totales (incluyendo IVA) [110% de ((1)-(2))+ (2)]	110	220	330		
4. Base Gravable del IVA	110	110	110		
5. Pago Neto del IVA (9.1% de 4)	10	10	10	30	330

1/ Suma de 1 y 3 en la columna minorista

b) Minorista con tasa cero.

Todo el IVA es removido si se establece una tasa de cero en la última etapa de la cadena de producción-distribución.

Dado que el reembolso es anticipado, la venta al consumidor final no tiene ningún elemento del impuesto.

Cuadro I.6. Caso en el que el minorista tiene tasa cero

	Productor	Mayorista	Minorista	Total IVA	Ventas con IVA al consumidor final 1/
1. Ventas (excluyendo IVA)	100	210	300		
2. Compras (incluyendo IVA)	0	110	220		
3. Ventas totales (incluyendo IVA) [110% de ((1)-(2))+ (2)] 2/	110	220	300		
4. Base Gravable del IVA 3/	110	110	-220		
5. Pago Neto del IVA (9.1% de 4)	10	10	-20	0	300

1/ Suma de 1 y 3 en la columna minorista

2/ Para el minorista, 1.

3/ Para el minorista sus ventas son 0 en el cálculo de su Base Gravable.

c) Minorista exonerado.

El minorista está fuera del sistema IVA y no lo carga en sus ventas al consumidor.

d) Mayorista exonerado.

A diferencia del Método del Crédito no se produce efecto cascada al romper la cadena de crédito, pues el método de la sustracción computa la base del IVA en cada etapa como la diferencia entre compras y ventas de dicha etapa. Ningún valor agregado de etapas previas puede producir cascada y ser gravado nuevamente.

Cuadro I.7. Caso en el que el minorista está excluido

	Productor	Mayorista	Minorista	Total IVA	Ventas con IVA al consumidor final 1/
1. Ventas (excluyendo IVA)	100	210	320		
2. Compras (incluyendo IVA)	0	110	220		
3. Ventas totales (incluyendo IVA) [110% de ((1)-(2))+ (2)] 2/	110	220	320		
4. Base Gravable del IVA	110	110	na		
5. Pago Neto del IVA (9.1% de 4)	10	10	0	20	320

1/ Suma de 1 y 3 en la columna minorista

2/ Para el minorista, 1.

Cuadro I.8. Caso en el que el mayorista está excluido

	Productor	Mayorista	Minorista	Total IVA	Ventas con IVA al consumidor final 1/
1. Ventas (excluyendo IVA)	100	210	310		
2. Compras (incluyendo IVA)	0	110	210		
3. Ventas totales (incluyendo IVA) [110% de ((1)-(2))+ (2)] 2/	110	210	320		
4. Base Gravable del IVA 3/	110	na	110		
5. Pago Neto del IVA (9.1% de 4)	10	0	10	20	320

1/ Suma de 1 y 3 en la columna minorista

2/ Para el mayorista, 1.

e) Minorista y Mayorista con tasa cero.

Bajo el Método del Crédito, la tasa cero de un comerciante no constituye un rompimiento de la cadena de crédito y no causa efectos no deseados. Por el contrario, en el Método de la Sustracción si la tasa se presenta en dos o más etapas, la base de cálculo del IVA se reducirá en más de lo que la tasa cero pretende lograr.

Cuadro I.9. Caso en el que el minorista y el mayorista tienen tasa cero.

	Productor	Mayorista	Minorista	Total IVA	Ventas con IVA al consumidor final 1/
1. Ventas (excluyendo IVA)	100	200	282		
2. Compras (incluyendo IVA)	0	110	200		
3. Ventas totales (incluyendo IVA) [110% de ((1)-(2))+2] 2/	110	200	282		
4. Base Gravable del IVA 3/	110	-110	-200		
5. Pago Neto del IVA (9.1% de 4)	10	-10	-18	-18	282

1/ Suma de 1 y 3 en la columna minorista

2/ Para el mayorista y el minorista, 1.

3/ Para el mayorista y el minorista, sus ventas son cero en el cálculo de la base gravable.

Comparación de los dos métodos de cálculo

Si el IVA tiene una única tasa y no existen exoneraciones o tasas cero, los Métodos del Crédito y la Sustracción producen resultados idénticos y su elección depende de consideraciones de política tributaria.

Si el IVA tiene múltiples tasas y varias exoneraciones, ninguno de los dos métodos puede superar los efectos no deseados. La elección entre ambos dependerá de la comparación de los costos y beneficios de cada uno.

Con el Método del Crédito, la exoneración en alguna de las etapas antes de la final, rompe la cadena de crédito y produce efecto cascada. Con el Método de la Sustracción no, pero es incapaz de manejar varias tasas.

Los aspectos específicos del IVA

Tratamiento del impuesto pagado en la adquisición de bienes de capital

Según vimos la diferencia entre el IVA tipo consumo y el IVA tipo producto radica en que el primero no grava los bienes de capital en tanto que el segundo si los grava.

Existe un conjunto de modalidades en el tratamiento del IVA pagado en la adquisición de bienes de capital. Estas modalidades son:

- El impuesto pagado en la adquisición de bienes de capital puede ser deducido en la siguiente etapa de la cadena de producción-comercialización.
- El impuesto pagado en la adquisición de bienes de capital no puede ser deducido en la siguiente etapa de la cadena de producción-comercialización.
- El impuesto pagado en la adquisición de bienes de capital puede ser devuelto inmediatamente o luego de un determinado plazo.

En el primer caso, se trata de aplicar la norma general del impuesto al valor agregado, sin embargo cabe anotar que la deducción normalmente toma más de un periodo mensual antes de agotar totalmente dicho crédito. Una variante es la deducción del impuesto en proporción a la depreciación del activo fijo¹⁹

En el segundo caso, los bienes de capital están excluidos de la red del impuesto al valor agregado. Este caso es similar al mayorista que está excluido de la red del IVA y que como hemos visto tiene como consecuencia que en la siguiente etapa la empresa adquirente no puede deducir el impuesto pagado en la adquisición de los bienes de capital. La empresa adquirente reacciona aumentando el precio de sus ventas. Este hecho genera una distorsión de precios en perjuicio de las industrias intensivas en bienes de capital. Asimismo se produce un efecto en cascada que grava doblemente al bien de capital.

En el tercer caso, el efecto económico es similar al de un IVA tipo consumo, por cuanto el impuesto pagado es inmediatamente devuelto. La única diferencia entre esta subvariante y el IVA tipo consumo es de carácter administrativo.

Tratamiento de la exportación de servicios

Como hemos visto en el caso del IVA según el principio del destino las exportaciones no están gravadas. La mayor parte de países aplica la modalidad de tasa cero, según la cual los exportadores tienen derecho a la devolución del IVA pagado en sus compras.

Cuando hablamos de exportaciones nos estamos refiriendo tanto a las exportaciones de bienes cuanto a las exportaciones de servicios. Respecto de estas últimas es preciso tener criterios claros para calificar aquellas situaciones en las que un servicio está siendo exportado. Existen países en las que no se han implementado devoluciones de impuestos pagados en las compras a quienes exportan servicios y existen otros en los que se especifican criterios y listas de actividades susceptibles de ser consideradas como exportaciones de servicios.

Tratamiento de los saldos a favor de los exportadores

Si bien es cierto en la mayor parte de países los exportadores tienen derecho a la devolución del impuesto al valor agregado pagado en las compras, estas devoluciones pueden estar sujetas a las siguientes condiciones:

- a) El establecimiento de límites superiores
- b) La indexación de los saldos a favor
- c) La aplicación de intereses moratorios sobre los saldos no devueltos

Exoneraciones geográficas, sectoriales y según el tamaño de los contribuyentes

¹⁹ El prorrateo del impuesto pagado en la adquisición o importación de activos fijos constituye IVA producto neto y no consumo (la base del IVA y de Renta coincidirían a nivel agregado). Para ser IVA consumo debe deducirse el crédito fiscal de manera inmediata. Algunos países como Argentina y Corea tuvieron esta solución transitoriamente, pero se generaron dificultades administrativas y de control, además de afectarse la competitividad. Adicionalmente la depreciación fiscal no siempre coincide con la económica, por lo que se altera la neutralidad de los proyectos, que es un objetivo del impuesto.

Las exoneraciones (tasa cero o exclusión) no sólo se aplican a determinados productos sino que suelen aplicarse a conjuntos de personas y empresas de acuerdo con criterios de ubicación geográfica, sector económico y tamaño de contribuyente.

a) Exoneraciones según ubicación geográfica

Las exoneraciones pueden otorgarse según el criterio de ubicación geográfica. Estas exoneraciones se dan por dos objetivos:

Creación de zonas de inmunidad fiscal, atendiendo a razones temporales de calamidad pública, desastres o de intentar promover el desarrollo de zonas deprimidas económicamente.

Creación de zonas francas, atendiendo a razones de promoción de exportaciones.

b) Exoneraciones sectoriales

Las exoneraciones pueden otorgarse según el criterio de sector económico. Desde el punto de vista de la armonización tributaria un sector relevante es el del transporte de bienes y personas y por ello merecerá un tratamiento detallado en este trabajo.

c) Exoneraciones según tamaño de contribuyente

Por lo general suele excluirse de la base del IVA a los pequeños contribuyentes, determinados en función de sus ventas o de sus activos. Los contribuyentes excluidos quedan sujetos a regímenes simplificados cuyas características varían de país en país.

Alcance de las devoluciones de impuestos pagados en las compras

En cuanto a las exoneraciones, la utilización de la modalidad de la tasa cero vs. la modalidad de la exclusión, tiene implicancias respecto al alcance de las devoluciones del IVA pagado en las compras.

En los países en los que se utiliza la modalidad de la tasa cero, las devoluciones de IVA pagado en las compras alcanzan no sólo a las exportaciones sino a todos los bienes exonerados utilizando esta modalidad.

En los países en los que se utiliza la modalidad de la exclusión, las devoluciones de IVA pagado en las compras sólo alcanzan a las exportaciones.

La principal limitación para hacer extensiva las devoluciones a todos los productos exonerados es el alto costo fiscal y administrativo²⁰.

La indexación de los créditos fiscales

En economías con alta inflación la no indexación de los créditos fiscales puede crear serias distorsiones a la neutralidad del IVA.

RESUMEN DE LOS ASPECTOS GENERALES, ESPECÍFICOS Y ADMINISTRATIVOS DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

²⁰ Las administraciones tributarias tienen que utilizar significativos recursos humanos e informáticos para poder efectuar las devoluciones de impuestos de manera oportuna y confiable.

En la sección anterior hemos efectuado una descripción detallada de los aspectos generales y específicos del IVA. En esta sección todos estos aspectos son resumidos en la siguiente matriz denominada “Matriz de decisiones tributarias en materia de IVA”.

Tabla I.1. Matriz de decisiones tributarias en materia de IVA

Aspectos principales				
Variante	Producto	Ingreso	Consumo	
Principio	Origen	Destino		
Modalidad predominante de exoneración	No existen	Tasa cero	Exclusión	
Número de tasas	Única	Múltiple		
Tasa impositiva	17% - 18%	14% -16%	11% - 13%	
Método de cálculo	Crédito Fiscal	Sustracción		
Aspectos específicos				
Tratamiento de los bienes de capital	Gravados con derecho a deducir el crédito fiscal	Gravados con derecho a solicitar la devolución	Gravados sin derecho a deducirlo como crédito o a solicitar la devolución	No gravados
Tratamiento de las exportaciones de servicios	Se han especificado criterios	Se han especificado criterios y lista	No se han especificado criterios ni listas	
Saldos a favor de exportadores	Existen límites y los saldos a favor no se indexan	Existen límites y los saldos a favor se indexan	No existen límites y los saldos a favor no se indexan	No existen límites y los saldos a favor se indexan
Zonas de inmunidad fiscal	No existen	Existen de manera limitada	Existen de manera amplia	
Zonas Francas	No existen	Existen		
Transporte internacional de carga	Gravado	Exonerado		
Transporte internacional de pasajeros	Gravado	Exonerado		
Transporte nacional de carga	Gravado	Exonerado		
Transporte nacional de pasajeros	Gravado	Exonerado		
Regímenes simplificados	No existen	Existe para los pequeños minoristas	Existen para los pequeños minoristas y productores	
Nivel mínimo no gravado	No existe	Si existe		
Régimen de	Se devuelve	Se devuelve IVA		

Devolución	IVA de compras sólo a exportadores	de compras a exportadores y a los productores de bienes y prestadores de servicios exentos		
Crédito fiscal	No se indexan	Se indexan		
Aspectos administrativos				
Código Tributario	Existe con rango de Ley orgánica	Existe con rango de Ley ordinaria	No existe	
Declaración	Mensual	Mensual con anticipos	Bimestral	
Requisitos de las facturas	Con control previo, requisitos básicos de impresión y límites	Con control previo, requisitos básicos y sin límites	Sin control	
Plazos legales de devolución a exportadores	Menos de un mes	Entre uno y tres meses	Más de tres meses	
Regímenes de retención y percepción	Existen masivamente	Existen en casos específicos	No existen	

En el Capítulo siguiente veremos las características del IVA en cada uno de los países andinos utilizando esta matriz de decisiones tributarias.

LOS IMPUESTOS SELECTIVOS AL CONSUMO

Objetivos de los Impuestos selectivos al consumo

De acuerdo con Mc Carten y Stotsky²¹ los impuestos selectivos al consumo gravan bienes que presentan algunas de las siguientes características:

- Son bienes cuya producción y venta está supervisada de cerca por el gobierno
- Son bienes con demanda inelástica
- Son bienes con elasticidad ingreso mayor que uno (bienes suntuarios)
- Son bienes cuyo consumo causa externalidades negativas

Existen varios fundamentos para la imposición selectiva al consumo, siendo los más importantes tres:

- Son una fuente importante de generación de ingresos

La razón más importante para utilizar los impuestos selectivos al consumo es que se puede recaudar sumas importantes con pequeños efectos distorsionadores, requiriendo costos pequeños de las administraciones tributarias y pocas probabilidades de evasión tributaria, si es que están adecuadamente diseñados.

²¹ "Excise taxes", en Tax Policy Handbook. Parthasarathi Shome, ed. Fiscal Affairs Department. IMF Washington DC 1995.

Los bienes afectos a impuestos selectivos tienen grandes volúmenes de ventas, pocos productores, demanda inelástica, fácil diferenciación y ausencia de sustitutos cercanos.

b) Permiten la corrección de externalidades negativas

Los bienes cuyo uso produce externalidades negativas y por lo tanto es apropiado gravarlos con impuestos selectivos al consumo son los productos del tabaco y el alcohol. Insumos para el uso de vehículos motorizados (incluyendo combustibles y vehículos).

Los impuestos selectivos elevados en el uso de vehículos motorizados se justifican por las externalidades negativas que producen a través de la contaminación del aire, agua y ruido, así como por la congestión de las vías de transporte.

c) Son herramientas para mejorar la equidad vertical

En algunos países se intenta utilizar los impuestos selectivos al consumo como instrumentos para mejorar la equidad vertical.

Modalidades del Impuesto Selectivo al Consumo

Los impuestos selectivos se aplican utilizando tasas específicas y tasas ad-valorem. En el caso de las tasas ad-valorem, las mismas se pueden aplicar sobre el precio del fabricante o importador, o sobre el precio de venta al consumidor final o precio de venta al detallista. Dado que en todos los casos el sujeto pasivo del impuesto es el fabricante o importador, existen diversos métodos para estimar el precio de venta al detallista. En algunos países se utilizan encuestas para obtener este precio, en otros países se utiliza el precio sugerido por el fabricante y finalmente en algunos países se fija un margen de comercialización presuntivo, que es un porcentaje que se aplica sobre el precio del fabricante. De acuerdo con estas características podemos identificar cuatro diferentes modalidades del impuesto selectivo al consumo:

- a) Tasas o montos específicos por unidad física²²
- b) Tasas ad-valorem sobre el precio final, utilizando encuestas o precios sugeridos por el fabricante²³
- c) Tasas ad-valorem sobre el precio final, utilizando márgenes presuntivos de comercialización²⁴
- d) Tasas ad-valorem sobre el precio ex fábrica o ex aduana.

²² Por ejemplo unidades monetarias/litro, unidades monetarias/galón, unidades monetarias/Kg, unidades monetarias/unidad.

²³ En algunos casos se excluye el IVA del precio final, con la finalidad de evitar la doble imposición.

²⁴ El margen de comercialización se calcula sobre el precio del fabricante en el caso de productos nacionales y sobre el valor CIF de importación más el arancel en el caso de productos importados.

CAPÍTULO II

LAS CARACTERÍSTICAS DE LOS IMPUESTOS INDIRECTOS EN LOS PAÍSES DE LA COMUNIDAD ANDINA

En el presente capítulo se describirán las principales características del impuesto al valor agregado y de los impuestos selectivos al consumo en los países de la CAN²⁵.

En la siguiente sección se presenta el resultado de las entrevistas de acuerdo a un cuestionario de preguntas previamente elaborado, para posteriormente presentar un resumen de dichas entrevistas utilizando la matriz de decisiones tributarias que presentamos al final de la sección sobre el impuesto al valor agregado en el Capítulo anterior.

RESULTADOS DE LAS ENTREVISTAS CON FUNCIONARIOS RESPONSABLES DE LA POLÍTICA Y ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA EN LOS PAÍSES MIEMBROS DE LA CAN

La primera gira de los consultores por los países andinos permitió dialogar con algún detenimiento con diversos funcionarios de cada uno de los países, sobre los aspectos generales, específicos y administrativos en materia de IVA y de impuestos selectivos al consumo y los anteproyectos de decisión en materia de dichos impuestos que se les envió con anterioridad.

Ese procedimiento de envío previo de los proyectos, fue muy importante para facilitar que los diálogos tuvieran un contexto directo y claro que hiciera viable, como en efecto ocurrió, arribar a conclusiones específicas para preparar el texto definitivo de los proyectos de decisión.

A lo largo de las entrevistas, además de las consultas y confrontaciones en materia económica, se elaboró un cuestionario que facilitó conclusiones precisas las cuales se unieron al indispensable conocimiento del entorno propio de la normativa de cada país, para abrir paso a proyectos de decisiones que pudieran tener un buen recibo en el ámbito andino en general. El cuestionario comprendió las siguientes preguntas:

1. ¿Cómo se regula lo relativo al IVA en el transporte de pasajeros y en el transporte de carga?
2. ¿Cómo se regula lo relativo al IVA repercutido con ocasión de la compra de activos fijos y bienes de capital?
3. ¿El sistema de exoneración de bienes y servicios es perfecto, “tasa cero”, o imperfecto tipo “no causación”?
4. ¿El sistema de devoluciones de saldos a favor o de imputación de los mismos a declaraciones futuras tiene previsto algún tipo de indexación?
5. ¿Rige en el país la importación y la exportación de servicios? ¿En qué forma?
6. ¿Hay “zonas de inmunidad fiscal” por razones de comercio exterior (“zonas francas”, “zonas de in bond”, etc.)? ¿Cuál es el tratamiento del IVA por venta de bienes o prestación de servicios en el territorio aduanero nacional con destino a la correspondiente “zona de inmunidad fiscal” (vgr. A los usuarios de las zonas francas)? ¿Cuál es el tratamiento del IVA por operaciones que tengan lugar dentro de la jurisdicción de la “zona de inmunidad fiscal”?

²⁵ Este capítulo se basa en las entrevistas sostenidas con los funcionarios de los Ministerios de Finanzas y de las Administraciones Tributarias de los países miembros de la CAN.

¿Cómo opera lo relativo a la “tasa cero” por exportación de bienes y servicios en estos casos?

7. ¿Hay en el país regímenes sobre zonas de inmunidad fiscal por tratarse de territorios deprimidos social o económicamente o por motivo de catástrofe? ¿Cuáles son las condiciones de tipo normativo para crear ese tipo de zonas? ¿Cuál es el régimen que se aplica en tales zonas en materia de IVA e impuestos selectivos al consumo?
8. ¿Cuál es el período previsto para las declaraciones de IVA?
9. ¿Opera en el país la figura de la retención en la fuente del IVA que hayan de efectuar los compradores de bienes o usuarios de servicios gravados a buena cuenta del IVA que les sea repercutido por los correspondientes vendedores o prestadores? ¿Cuáles son las reglas básicas del sistema?
10. ¿Existe en el país el régimen de factura única nacional o el de autorización de la numeración de facturas? ¿Cuáles son los requisitos básicos de las facturas o documentos equivalentes y cuáles las sanciones contempladas en el ordenamiento para quienes emiten o reciben facturas sin los requisitos respectivos?
11. ¿Opera en el país algún “régimen simplificado” o “especial” para pequeños responsables o comerciantes? ¿Cómo operan el IVA y los impuestos selectivos al consumo en esos casos? ¿Hay algún proyecto en curso sobre la materia?
12. ¿Hay Código Tributario básico en el país? ¿Tiene una categoría jerárquicamente superior a las de las restantes normas que se profieran?
13. ¿Cuáles son los impuestos selectivos al consumo que rigen en el país? ¿Pueden indicarnos si son específicos o ad valorem? ¿Cuáles son sus características básicas?
14. ¿Hasta donde puede llegar el poder tributario de las entidades subnacionales (Estados, provincias, municipios, etc.)?
15. ¿Cuál es el régimen de tarifas en el IVA?

Las entrevistas, en cada país y las conclusiones relevantes para tener en cuenta en los proyectos de decisión a conformar, se desarrollaron en la siguiente forma:

Bolivia - La Paz

Los días 6 y 7 de diciembre se realizó la gira en LA PAZ y se llevaron a cabo las siguientes reuniones, las cuales sirvieron de respaldo para las conclusiones que se mencionan más adelante:

a. Una reunión con los siguientes funcionarios de Política Tributaria y de Hacienda:

- Dr. LEONARDO UGARTE, Director
- Drs. OLBER GUZMAN, EDGAR ALTAMIRANO, y NARDA BACARREZA.

b. Reuniones para obtención de datos en materia macroeconómica y de finanzas públicas relevantes para este trabajo, con funcionarios del MINISTERIO DE FINANZAS y del BANCO CENTRAL.

c. Conclusiones: Las conclusiones más relevantes, fueron las siguientes:

c.1. En BOLIVIA rige el sistema denominado de “IVA por dentro”, consistente en que en las facturas de venta o de prestación de servicios no se discrimina por separado el impuesto.²⁶ Las más importantes consecuencias de ese sistema son las siguientes:

- Si bien la tarifa nominal es del 13%, la tarifa efectiva es del 14.94%.
- Los responsables del IVA tratan como crédito fiscal el 13% nominal (o 14.94% efectivo) sobre el valor mensual de las compras de bienes y utilizaciones de servicios.
- La aplicación del sistema es sencilla porque no hay exoneraciones sobre los bienes y servicios.
- Después del diálogo sostenido con los funcionarios que asistieron a la reunión y una vez analizado con detenimiento el régimen, pudimos concluir que, a la postre, no genera distorsiones significativas que incidan en el proceso de integración. Sencillamente, para la aplicación de la tarifa mínima o máxima que haya de regir en el ordenamiento andino debe tenerse en cuenta la tarifa efectiva y no la nominal.

c.2. Según lo expuesto en el punto anterior, la normativa no consagra exoneraciones para bienes o servicios.

Empero, es claro que si el país decide acoger algunas de las exoneraciones que autorice el derecho comunitario andino probablemente tendría que modificar el sistema y adoptar el “IVA por fuera”. Si bien no hay un régimen de exoneraciones, en forma excepcional se encuentran los siguientes casos:

- No hay IVA en las importaciones que efectúen los diplomáticos.
- En ciertas operaciones financieras y de mercado de valores y en las primas de seguros de vida, según el régimen, nos encontramos ante operaciones que no son “objeto del impuesto”. Lo propio ocurre con las reorganizaciones de empresas (fusiones, escisiones, etc.).

c.3. No obstante que prácticamente no hay un régimen de exoneraciones de bienes y servicios, los excepcionales casos que atrás se comentaron hacen necesario el sistema del prorrateo cuando los impuestos repercutidos con las compras de bienes y utilizaciones de servicios se utilizan indistintamente para actividades que son objeto y que no son objeto del impuesto.

c.4. Desde hace varios años rige en BOLIVIA el sistema de descuento del IVA respecto del impuesto denominado “complementario del IVA”, impuesto cuya tarifa es del 13% y se liquida sobre los ingresos de las personas físicas. Para ese fin, los contribuyentes deben conservar las facturas de compra de manera que puedan sustentar documentalmente el crédito fiscal.

c.5. Según nos fue comentado por los funcionarios del país que asistieron a la reunión, éste régimen ha dado lugar a un verdadero mercado de facturas que, a través de intentos de evasión del control, genera efectos perniciosos para el sistema y para la Administración Tributaria,.

Colombia - Bogotá

²⁶ Sin embargo, si se realiza la discriminación del impuesto en el denominado Libro de Compras y Ventas del IVA.

En Bogotá se llevaron a cabo tres reuniones los días 19 y 20 de diciembre de 2001 en las oficinas de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales –DIAN- y en la Dirección de Apoyo Fiscal –DAF- del Ministerio de Hacienda y Tesoro.

a) Reuniones en la DIAN: En la DIAN se realizaron dos reuniones, una con el área de impuestos y la otra con el área de aduanas. En estas reuniones participaron los siguientes funcionarios:

- Javier Ávila Maecha - Jefe Estudios Económicos (a)
- Pastor Sierra - Estudios Económicos
- Rafael Osvaldo Orduña - Estudios Económicos
- Carlos Arturo Piedraita - Estudios Económicos
- Camilo Villareal - Oficina jurídica
- Diana Carolina Días - Subdirección Técnica Aduanera

b) Reunión con la Dirección de Apoyo Fiscal DAF: Esta reunión se realizó con el siguiente personal directivo:

- Ana Lucia Villa - Directora de Apoyo Fiscal.
- Henry Rodríguez - Subdirector de Apoyo Fiscal.

c) Conclusiones: Las conclusiones más importantes a las que se arribó, con ocasión de las reuniones, fueron las siguientes:

c.1. El transporte de carga de todo tipo, ya sea nacional o internacional, se encuentra excluido del IVA

El transporte internacional de pasajeros está gravado con un base del 50% cuando el boleto se expide de ida y regreso. Cuando el boleto es expedido en un único sentido, iniciando el viaje en Colombia, la base es del 100%. En el caso de boletos adquiridos en el exterior para ser usados en un viaje originado en el territorio nacional, la línea aérea, al momento de su utilización, es responsable de liquidar y pagar el impuesto que haga falta.

El transporte nacional de pasajeros terrestre, fluvial y marítimo se encuentra excluido del gravamen.

El transporte aéreo nacional de pasajeros está gravado con una tarifa reducida del 10%. No obstante, el servicio no se encuentra gravado en los destinos donde no haya transporte terrestre organizado y en períodos de alta demanda turística, como son las vacaciones de diciembre, junio y semana santa.

c.2. La venta de activos fijos no está gravada con el impuesto a las ventas. En ese sentido, en la actualidad, el impuesto a las ventas pagado con ocasión de la compra o importación de bienes llamados a constituirse "activos fijos" de la empresa, no da derecho a crédito fiscal, por lo que su monto es llevado como costo.

Empero, el impuesto a las ventas pagado en la importación de "maquinaria pesada" para "industrias básicas", con un valor CIF superior a medio millón de dólares, puede descontarse del impuesto sobre la renta en los plazos especiales de pago del mismo, los cuales son, 40% con la declaración de importación y el saldo, en dos cuotas iguales en los años siguientes.

- c.3. La exoneración del impuesto sobre las ventas, por regla general, se efectúa mediante un régimen de no causación o de exclusión del impuesto. Los bienes o servicios exentos del mismo, que mantienen un régimen de tasa cero con derecho a devolución, son los que se exporten, extendiendo dicho concepto de exportación a las ventas que se haga a las "sociedades de comercialización internacional"; además, se encuentran exentos los cuadernos de tipo escolar y los libros y revistas de carácter científico y cultural.

Los funcionarios expresaron su preocupación por la propuesta de exonerar la venta de bienes y la prestación de servicios a través de un régimen de "tasa cero".

- c.4. En Colombia no existe un régimen de indexación sobre los saldos a favor que se originen en las declaraciones del impuesto sobre las ventas. Sin embargo, en caso de tener derecho a la devolución de los mismos, la ley reconoce, cuando haya discusión, intereses corrientes desde la fecha de notificación del acto administrativo que niega la devolución hasta la providencia que finalmente la autorice. Asimismo, se reconocen intereses moratorios desde la fecha en que vence el plazo que tiene la administración para devolver las sumas debidas y la fecha en que, efectivamente, ésta se produzca.
- c.5. Hay un régimen de exportación para los servicios que, realizados desde Colombia, se utilicen exclusivamente en el exterior por empresas o personas sin negocios o actividades en el País. También se consideran exportación de servicios los paquetes turísticos vendidos en el exterior prestados a no residentes que sean utilizados en el territorio colombiano.
- c.6. En Colombia operan dos tipos de "zonas de inmunidad fiscal" para el IVA; unas por antecedentes históricos o situación geográfica y otras, denominadas "zonas francas" en razón del comercio exterior.

En el primer tipo de zona de inmunidad fiscal se encuentran el archipiélago de San Andrés y Providencia y el departamento del Amazonas. En ambos regímenes no se causa el IVA en la venta de bienes o servicios dentro de su territorio. Para el caso de San Andrés, la exclusión se extiende a la importación y a la compra de bienes desde el territorio continental.

Las Zonas Francas por razones del comercio exterior no se consideran parte del territorio aduanero nacional, por lo que la importación de mercaderías provenientes del exterior hacia las mismas no está sujeta a ningún tipo de gravamen y, a su vez, la venta de mercancía a la zona franca desde el territorio nacional se considera una exportación.

- c.7. En general, los beneficios fiscales que se adoptan en algunas zonas del territorio nacional con ocasión de desastres, se aplican exclusivamente al impuesto sobre la renta. Empero, en algunos casos, se han concedido beneficios fiscales mediante la devolución del impuesto sobre las ventas pagado con ocasión de la importación de bienes de capital.
- c.8. El período previsto para la presentación de las declaraciones del IVA es bimestral. Vencido el plazo, el contribuyente cuenta con aproximadamente 15 días calendario para presentar la declaración.
- c.9. Colombia presenta un amplio régimen de "retenciones en la fuente al impuesto sobre las ventas" el cual se aplica en los siguientes eventos:

- En la adquisición de bienes o servicios por parte de la Nación, entidades gubernamentales y por quien se encuentre calificado como "grande contribuyente".
 - En la prestación de servicios de fuente nacional a no residentes o domiciliados en el país.
 - En la compra de bienes o servicios al "régimen simplificado" por parte del "régimen común".
 - En los pagos o abonos en cuenta que realicen las entidades administradoras de tarjetas débito o crédito a las personas o establecimientos afiliados al sistema.
- c.10. En Colombia existe un régimen de unificación de las facturas; éstas, y los documentos equivalentes a las mismas, deben contener un mínimo de requisitos exigidos por ley, algunos de los cuales incluyen la pre-impresión de información referente al contribuyente en el cuerpo de la factura antes de su utilización.

A su vez, las personas o entidades encargadas de elaborar las facturas físicas deben estar inscritas ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales y llevar un registro detallado de sus clientes, así como de los rangos de numeración de facturación expedidos a los mismos.

Los requisitos básicos de las facturas son los siguientes:

- a. Estar denominada expresamente como factura de venta;
- b. Apellidos y nombre o razón y NIT del vendedor o de quien presta el servicio;
- c. Apellidos y nombre o razón social del adquirente de los bienes o servicios, cuando éste exija la discriminación del impuesto pagado, por tratarse de un responsable con derecho al correspondiente descuento;
- d. Llevar un número que corresponda a un sistema de numeración consecutiva de facturas de venta;
- e. Fecha de su expedición;
- f. Descripción específica o genérica de los artículos vendidos o servicios prestados;
- g. Valor total de la operación;
- h. El nombre o razón social y el NIT del impresor de la factura, e
- i. Indicar la calidad de retenedor del impuesto sobre las ventas.

Al momento de la expedición de la factura los requisitos de los literales a), b), d) y h), deberán estar previamente impresos a través de medios litográficos, tipográficos o de técnicas industriales de carácter similar.

Los sistemas de facturación por computador, o mediante máquinas registradoras, requieren aprobación previa por parte de la DIAN. Adicionalmente, esos sistemas deben numerar en forma consecutiva las facturas y proveer los medios necesarios para su verificación y auditoría.

La sanción típica para quienes no expiden factura es la del cierre del establecimiento por tres días. En caso de reincidencia, el cierre puede extenderse a 10 días.

La sanción por expedir facturas sin el cumplimiento de los requisitos es del 1% sobre el valor de las operaciones facturadas sin exceder de una suma tope fijada por ley de alrededor de US\$ 6.500.

c.11. En el país opera un régimen de pequeños contribuyentes en el IVA denominado "régimen simplificado". Los requisitos para pertenecer al mismo, según la nueva ley 716 de 2001, son los siguientes:

- Sólo para personas naturales.
- Tener un establecimiento de comercio, oficina, sede, local o negocio donde ejerzan su actividad.
- Para los comerciantes minoristas o detallistas, cuyas ventas estén gravadas, haber obtenido en el año anterior ingresos brutos provenientes de su actividad comercial inferiores a US\$ 53.800
- Para los prestadores de servicios gravados, haber obtenido ingresos brutos, provenientes de su actividad, inferiores a US\$ 35.900

Los responsables del "régimen simplificado" no son responsables de cobrar el impuesto ni de presentar declaraciones tributarias. No obstante, cuando realicen operaciones gravadas con responsables del "régimen común", estos últimos, deberán retener en la fuente, a título de IVA, el 75% del impuesto. Adicionalmente, los responsables del "régimen simplificado" deben inscribirse en el Registro Nacional de Contribuyentes y llevar un libro resumen de las operaciones diarias del establecimiento.

c.12. En Colombia rige un Estatuto Tributario que compila las normas sustantivas y de procedimiento de los impuestos del orden nacional administrados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacional DIAN. No obstante, el Estatuto no corresponde a un "código de principios tributarios" ni posee una jerarquía superior a la de las leyes ordinarias.

c.13. Los impuestos selectivos al consumo que rigen en Colombia, básicamente, están radicados en cabeza de las entidades territoriales denominadas Departamentos, quienes son titulares de los mismos en proporción al consumo de los productos gravados en sus respectivas jurisdicciones. Es ese sentido, los impuestos al consumo son los siguientes:

- Cervezas, sifones y mezclas de bebidas fermentadas con bebidas no alcohólicas;
- Licores, vinos, aperitivos, y similares;
- Cigarrillos y tabaco elaborado.
- Gasolina y ACPM (diesel)

A su vez, el Distrito Capital de Bogotá es titular del mismo impuesto que se genere en el ámbito de su jurisdicción.

El impuesto a la gasolina y al ACPM (diesel), mencionado, presenta dos modalidades, un impuesto global y una sobretasa al mismo.

Los impuestos selectivos al consumo son tributos monofásicos en la etapa del productor o importador de los mismos, con una base gravable constituida, ordinariamente, por el precio de venta del producto al detallista.

Para las cervezas y sifones la tarifa es del 48% (de las cuales el 8% se considera IVA únicamente para efecto de su destinación); para las mezclas y refajos 20%.

La tarifa para los licores, vinos, aperitivos y similares es por grado alcohólico de la siguiente manera:

De 2.5 grados a 15 grados	20%
De más de 15 grados hasta 20 grados	25%
De más de 20 grados hasta 35 grados	25%
De más de 35 grados	40%

La tarifa para los cigarrillos y tabaco elaborado es del 55%.

El impuesto global a la gasolina y al ACPM (diesel) liquida una suma fija, que se actualiza anualmente, por galón retirado de la planta o por el importador.

La tarifa de la sobretasa a la gasolina motor que pueden adoptar los municipios sobre el precio de referencia de venta al público, oscila en un rango del 14% al 15%; a su vez, los departamentos pueden establecer una tarifa entre el 4% y el 5%. El Distrito Especial de Bogotá tiene una tarifa del 20%, sin que el Departamento de Cundinamarca (en donde se haya la capital) pueda cobrar la sobretasa en la jurisdicción del mismo.

En el evento en que los departamentos o municipios no impongan la sobretasa a la que tienen derecho o apliquen una tarifa menor al tope fijado, el Gobierno Nacional cobra otro impuesto por el total o la diferencia hasta una cuantía del 20%. En otras palabras, el consumidor final, en todos los casos, paga la totalidad de la sobretasa.

El ACPM, como contribución nacional, tiene una sobretasa del 6% sobre el precio de referencia de venta al público.

c.14. Las entidades territoriales colombianas, departamentos y municipios, ostentan una capacidad tributaria derivada de la Constitución Política en los términos que, al efecto de cada impuesto, defina la ley.

c.15. El régimen de tarifas del IVA en Colombia es el siguiente:

Una tarifa general del 16%.

Una tarifa reducida del 10% para jabones y cierto tipo de alimentos procesados; así como para el transporte nacional de pasajeros.

Una tarifa diferencial del 20%, 35% y 45% para los vehículos automotores.

Un tarifa del 8% para las cervezas de producción nacional (la cual se entiende incluida en el 48% de la tarifa del impuesto al consumo).

Ecuador - Quito

La gira en ECUADOR se realizó desde el día 30 de noviembre hasta el 2 de diciembre y se efectuaron las siguientes reuniones las cuales sirvieron de respaldo a las conclusiones que más adelante se mencionan.

- a. Reunión con el Subsecretario General de Economía, doctor JULIO PONCE ARTETA, a quién tuvimos la oportunidad de presentarle los lineamientos generales del trabajo, con una importante acogida.
- b. Reunión con los doctores FERNANDO W. SUAREZ, Subsecretario de Política Económica y WILSON RUALES, Consultor del Centro Interamericano de Administraciones Tributarias, a quienes les formulamos de manera detallada el cuestionario.
- c. Reunión con las autoridades de Hacienda y del Banco Central del ECUADOR para obtener información macroeconómica relevante para este trabajo.
- d. Conclusiones: Las conclusiones más importantes que resultaron del cuestionario formulado fueron las siguientes:

- d.1. En lo que tiene que ver con el transporte de personas, ya sea nacional o internacional, éste se encuentra gravado con el impuesto sobre las ventas.

El transporte internacional de carga esta excluido del impuesto, el nacional está gravado.

- d.2. Ecuador permite el descuento del IVA repercutido con ocasión de la compra de activos fijos y bienes de capital pero grava con el tributo la venta de esos mismos activos y bienes aunque la misma tenga lugar después del vencimiento de su vida útil.
- d.3. En lo relativo al régimen de exoneraciones, es característico del país la equívoca denominación de las “exoneraciones imperfectas” (“tipo no causación o exclusión”) con el nombre de “tarifa cero”. Equívoca, porque el sistema de “tarifa cero” consiste en permitir al responsable, de que se trate, restar de cero (0) el importe de los impuestos repercutidos y generar, de esa manera, saldos a favor susceptibles de devolución o compensación. Y no es ello lo que ocurre en ECUADOR porque las exoneraciones no habilitan al interesado para descontar impuestos repercutidos ni, menos aún, para reclamar del Estado su devolución.
- d.4. En lo relativo a la indexación de los saldos a favor que se originen en las declaraciones tributarias no está previsto ningún sistema de actualización por inflación de los mismos.
- d.5. No existe en el País la figura de la exportación de servicios.
- d.6. Ecuador no tiene ninguna zona de inmunidad fiscal en razón de circunstancias económicas o sociales, ya sean éstas geográficas, históricas o con ocasión de desastres. Al igual que los demás Países Miembros, presenta un amplio y desarrollado régimen de "zonas francas" con vocación exportadora. Se está discutiendo, declarar a Loja zona de inmunidad fiscal.
- d.7. Las ventas dentro de la zona franca (ZF) no están gravadas. Las ventas del país hacia la mismas se consideran exportaciones, y por lo tanto no están gravadas. Las ventas de las Zonas Francas hacia el país se consideran importaciones, y por lo tanto están gravadas. Las ventas de la Zonas Francas hacia el resto del mundo se consideran exportación.

- d.8. Los contribuyentes con ventas gravadas, totales o parciales, deben presentar declaración mensual. Los contribuyentes con ventas totalmente exoneradas deben presentar declaración semestral.
- d.9. Ecuador posee un amplio sistema de retenciones en la fuente por el IVA, son agentes retenedores del mismo, los contribuyentes especiales (grandes) y las entidades públicas. La retención es de 3.6% para bienes y 8.4% para servicios.
- d.10. Como en el resto de Países Miembros, Ecuador presenta un régimen de control a la facturación, los controles son previos a la numeración e impresión de las mismas. En ese sentido, las facturas deben ser impresas por empresas autorizadas o por sistemas de computación del contribuyente. El periodo de validez de las facturas es anual. En la venta a consumidores finales se expide "nota de venta".

En las ventas inferiores a US\$ 4 no existe obligación de emitir factura o nota de venta. Sin embargo al final del día se realiza una liquidación global por dichas ventas.

- d.11. En la actualidad no existe un régimen simplificado para los pequeños responsables del IVA; no obstante, existe un proyecto de creación del Régimen Impositivo Simplificado Ecuatoriano (RISE) para contribuyentes cuyas ventas anuales no superen los US\$ 40,000. Este régimen sustituye al IVA y al impuesto sobre la renta y consiste en el pago mensual de una suma fija. El proyecto considera 8 categorías de acuerdo al nivel de ingreso mensual. Los contribuyentes del RISE no presentarían declaración mensual, pero estarían obligados a exigir comprobantes en sus adquisiciones.
- d.12. Al igual que en Perú y Colombia, Ecuador presenta un código tributario de igual jerarquía de las leyes ordinarias, a pesar de existir la potestad constitucional en cabeza del congreso de proferir Leyes Orgánicas.
- d.13. El incremento en la tarifa del IVA del 12% al 14% que llegó a aprobarse recientemente, fue declarado inexecutable por el Tribunal Constitucional por vicios de trámite.

Perú - Lima

Las reuniones en LIMA se realizaron el día miércoles 5 de diciembre de 2001, realizándose dos reuniones que permitieron arribar a las conclusiones que se mencionan más adelante.

a) Reunión en la sede de la CAN, para temas tributarios en general:

Se realizó una reunión con los siguientes funcionarios:

- Dra. CLARA URTEAGA, Gerente de Normas Tributarias de la SUNAT
- Dra. MAVEL ALLPAS, Funcionaria de la misma oficina,
- Dr. REYNALDO TORRES, Economista de la Gerencia de Estudios Tributarios de la Institución, y
- Dra. ANA CARDENAS, Funcionaria de la CAN

b) Reuniones para temas económicos:

Se llevaron a cabo reuniones para tratar temas económicos relacionados con las cifras macroeconómicas del país y de las finanzas públicas que tiene relevancia para este trabajo. Las reuniones se efectuaron con funcionarios del MINISTERIO DE ECONOMIA Y FINANZAS.

c) Conclusiones: Las conclusiones más relevantes fueron las siguientes:

c.1. En lo relativo al “transporte interno de cargas” se aplica el IVA a la tarifa general del 18%. En lo relativo al “transporte internacional de carga”, en cambio, rige la exoneración imperfecta.

El transporte nacional de pasajeros no aéreo es materia de exoneración imperfecta. El transporte internacional de pasajeros está gravado sobre el valor total del boleto aunque el mismo sea de ida y regreso.

c.2. El impuesto repercutido con motivo de la compra de activos fijos y bienes de capital es descontable pero se genera el tributo en el caso de la venta de ese mismo tipo de bienes aunque la misma tenga lugar antes del vencimiento de su vida útil.

c.3. No hay indexación de saldos a favor pero rige la posibilidad de reclamar la devolución del saldo a favor generado por la compra de bienes de capital y por ciertas inversiones en determinados sectores como el de hidrocarburos.

c.4. Hay zonas de inmunidad fiscal por los dos motivos materia del cuestionario, así:

- Una zona por razones de tipo económico y social, como es la de la “Amazonía”, dentro de cuya jurisdicción no se causa el IVA ni por la prestación de servicios ni por la compra de bienes. En lo relativo a la compra de bienes por la utilización de servicios dentro del resto del territorio del PERU pero con destino a la AMAZONIA, se genera el IVA pero con derecho a devolución a favor del comprador o usuario.
- Hay también zonas de inmunidad fiscal por razones de comercio exterior, como ocurre con los llamados CETICOS, zonas en cuya jurisdicción no se genera el IVA y con relación a las cuales las ventas de productos o las prestaciones de servicios desde el resto del territorio peruano se consideran exportaciones.

c.5. Los plazos para la devolución de saldos a favor, cuando la misma procede, son bastantes breves, a tal punto que pueden ser de un día si la petición correspondiente se apoya en una garantía.

c.6. Las facturas están sujetas a requisitos de contenido y de autorización previa de numeración y, al menos hasta cuando el Tribunal Fiscal concluyó que no era procedente, en caso de ausencia total de factura o de factura sin los requisitos legales del comprador estaba sometido a la improcedencia del descuento o crédito fiscal del impuesto sobre las ventas repercutido.

c.7. Hay un “régimen único simplificado (RUS)” en virtud del cual el contribuyente o responsable directo del impuesto sobre la renta o del IVA, en su orden, no están obligados a presentar declaración tributaria sino a pagar un valor fijo contenido en tablas preestablecidas al efecto de acuerdo con el volumen de ingresos.

c.8. Las declaraciones tributarias por el IVA son mensuales. No hay resumen anual.

- c.9. Sólo opera la retención en la fuente del IVA en casos excepcionales como son, el de la compra de bienes a quien no se encuentre inscrito o el de las ventas forzadas.
- c.10. Por lo que concierne a la tarifa del IVA, el ordenamiento la integra a través de dos componentes, a saber: la tarifa del IVA en general, del 16%, y el llamado impuesto de promoción municipal, equivalente a 2 puntos adicionales.
- c.11. Hay un Código Tributario Básico pero que no tiene categoría superior a las demás leyes que se profieran en materia tributaria. Aún más, en caso de conflicto entre normas del Código Tributario y normas sobre un impuesto en particular prevalecen estas últimas por tratarse de disposiciones especiales.
- c.12. La lista de bienes y servicios exonerados del IVA, como la de los sometidos al llamado “impuesto selectivo al consumo” obran como apéndices del régimen general del IVA susceptibles de modificar mediante decretos supremos.
- c.13. Están sujetos al impuesto selectivo al consumo los bienes incluidos en los apéndices números 3 y 4 de la ley general del IVA.

Hoy están cobijados por el tributo los combustibles, los licores, los tabacos, las cervezas, las gaseosas, las aguas minerales y los automóviles. Los impuestos en algunos casos son específicos y en otros ad valorem.

- c.14. El crédito fiscal por exportaciones tiene como tope un valor equivalente al 18% de los ingresos generados por las mismas.

Tal regla implica que los saldos por descontar tengan que postergarse sucesivamente en el tiempo, de forma tal, que haya cupo para el crédito y para la devolución.

Venezuela - Caracas

En Caracas se celebraron tres reuniones los días 17, 18 y 21 de diciembre, la primera, en la Oficina de Programación y Análisis Macroeconómico del Ministerio de Finanzas, y las siguientes en el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria SENIAT.

a) Reunión en el Ministerio de Finanzas: En esta reunión fuimos atendidos por las siguientes personas:

- Lic. Irene de Niculescu – Coordinadora General de la Oficina de Análisis y Programación.
- Lic. Fernando E. Villasmil C. – Economista senior del área fiscal

b) Reunión en el SENIAT: En éstas reuniones se realizaron entrevistas con los siguientes funcionarios:

- Lic. Elias Eljuri Abrahm – Intendente Nacional de Tributos Internos.
- Licda. Virginia Gutiérrez – Asistente del Intendente Nacional de Tributos Internos.
- Lic. Luis Alberto Miquilena M. – Jefe de la División de Investigación y Estudios Económico Tributarios.

- Lic. Juan Gustavo Ovalle Quesada – Gerente de Estudios Económicos Tributarios (E).
- Lic. Rigoberto Fernández Tabuada – Intendente Nacional de Aduanas.
- Licda. Iralinda Gutiérrez – Oficina Técnica Jurídica.

c) Conclusiones: Las conclusiones más importantes, en relación con el cuestionario abarcado, fueron las siguientes:

- c.1. El transporte internacional de carga, inclusive el transporte de encomiendas, paquetes, documentos o correspondencia, está gravado a la tarifa general, exclusivamente en el tramo que inicia su recorrido en Venezuela.

El transporte aéreo internacional de pasajeros está gravado con una base del 25% del valor del boleto; no obstante, en el proyecto de ley que actualmente está preparando el SENIAT, se pretende aumentar la base al 50%, sin consideración de si éste es de ida y vuelta o en un único sentido.

El transporte aéreo nacional de pasajeros no está gravado.

El transporte terrestre nacional de carga está gravado a la tarifa general.

- c.2. El IVA repercutido en la compra de activos fijos, por regla general, es considerado un crédito fiscal deducible de los impuestos generados; a su vez, la venta de activos fijos, por parte de los responsables, está gravada con el IVA.

Hay un régimen especial por la compra de bienes de capital para empresas con “vocación” exportadora según el cual el IVA pagado por los activos fijos es devuelto una vez se inicien las exportaciones de la empresa.

A su vez, el crédito generado por el IVA pagado en la adquisición de activos fijos en el desarrollo de nuevas empresas puede ser “suspendido” hasta tanto se inicie la producción del nuevo proyecto. El crédito, así suspendido, es indexado por inflación hasta tanto se pueda hacer uso del mismo.

- c.3. El primer tema que se debe destacar respecto de la exoneración de bienes o servicios, ya sea mediante exclusión (no sujeción) o exención (tasa cero) es el del equívoco que generan en Venezuela las palabras “exoneración” y “exención”, en el sentido propuesto por los modelos de Decisión puestos a su consideración.

En Venezuela el término “exoneración” hace relación a la potestad del ejecutivo para liberar del impuesto algunos contribuyentes con base en facultades precisas que le otorga el legislador. A su vez, “exención” se refiere a la “exoneración” hecha por el legislador, ya sea mediante no sujeción o en régimen de tasa cero.

Respecto de la manera de exonerar bienes o servicios en el IVA (en el sentido de los modelos de Decisión), ésta se efectúa, por regla general, mediante la exclusión del impuesto, es decir, no sujeción; la exención o tasa cero se reserva, exclusivamente, para los bienes o servicios exentos por su exportación. En relación con el tema, los funcionarios del SENIAT y del Ministerio de Finanzas expresaron su preocupación por el modelo de exoneración tipo “tasa cero” propuesto en las Decisiones, ellos consideran el procedimiento inconveniente desde la óptica del control de las devoluciones por parte de la Administración Tributaria.

- c.4. El sistema de devolución o imputación de saldos a favor en Venezuela, por regla general, no está indexado; no obstante, según se señaló, los créditos por la compra de activos fijos "suspendidos" en el desarrollo y puesta en marcha de nuevas empresas permiten la indexación de dichos valores hasta tanto se inicie la producción de la nueva empresa.
- c.5. En el régimen tributario venezolano sí existe la "importación de servicios" mediante una definición global en la cual el servicio se considera de fuente nacional si produce "beneficio" para un domiciliado o residente en el país, sin consideración del domicilio, residencia o ubicación de quien presta el servicio. Además, se destaca, que éste es el único caso de inversión del sujeto pasivo, en el cual el sujeto incidido por el gravamen "retiene" el impuesto generado al prestador no residente o no domiciliado.

También existe un régimen de exportación de servicios mediante el cual las prestaciones a favor de no domiciliados o no residentes en el país, están exentas del impuesto mediante un régimen de tasa cero con derecho a devolución.

- c.6. Existen varios regímenes especiales de zonas de inmunidad fiscal. El más importante de todos es la del Estado de Nueva Esparta o "Isla Margarita", el cual surgió por razones históricas para el fomento del turismo.

En este régimen no se genera el IVA en la prestación de servicios o la venta de bienes que se desarrollen en la isla; tampoco en la venta de bienes del territorio continental al territorio insular.

Respecto de Zonas Francas por razones del comercio exterior, con vocación exportadora, existe la de Paraguana. Esta zona no se considera parte del territorio aduanero nacional por lo que la importación de mercaderías provenientes del exterior no está sujeta a ningún tipo de gravamen y, a su vez, la compra de mercancías nacionales se considera una exportación. Las empresas que allí se constituyan deben exportar el 80% de los bienes que producen y pueden destinar el saldo al mercado doméstico mediante la declaración y el pago de los correspondientes gravámenes arancelarios y el IVA

- c.7. Según se señaló, la zona de inmunidad fiscal más importante es la de "Isla Margarita", pero, además de ésta, existe la "Zona Libre de Mérida", en los mismos términos de Isla Margarita, la cual, de hecho, aun no está operado.

En la actualidad, hay un proyecto para la creación de la "Zona Libre del Estado de Vargas" o "Zolivargas", con ocasión del desastre ocasionado por las lluvias torrenciales del año 2001. Esta nueva zona de inmunidad fiscal preocupa a las autoridades del SENIAT por su proximidad con la capital.

- c.8. El período de declaración del IVA es mensual, declarado dentro de los 15 días siguientes. En el proyecto de ley mencionado, se pretende extender el plazo para presentar las declaraciones tributarias a un mes.
- c.9. El único evento en que se da el fenómeno de inversión del responsable del impuesto a las ventas al sujeto incidido por el mismo, denominado "retención en la fuente del IVA" es, según se señaló, por la importación de servicios.
- c.10. En el país existe un régimen de autorización de facturas en el cual su emisión sólo puede ser realizada por imprentas habilitadas. Igualmente, se requiere de una autorización previa para la expedición de la factura a través de medios alternos, como

máquinas registradoras o computadoras. Las sanciones por no facturación autorizan el cierre temporal del establecimiento de comercio.

- c.11. Por el momento no existe en Venezuela un régimen simplificado de pequeños contribuyentes del IVA; no obstante, el SENIAT está trabajando, en el proyecto de ley mencionado, en un régimen simplificado que recoja los impuestos a la ventas y a la renta en un único concepto basado en una "declaración de indicadores económicos", que permitan ubicar a cada contribuyente en "tramos" de impuestos por pagar en función de una capacidad contributiva determinada medida mediante indicios declarados.
- c.12. Venezuela cuenta con un código tributario de principios jerárquicamente superior a las leyes ordinarias. En la actualidad se promulgó un nuevo "Código Tributario", el cual se encuentra, en este momento, en un período de vacancia de seis meses.
- c.13. Los productos gravados mediante un impuesto selectivo al consumo son los licores (incluyendo en los mismos, vinos, cervezas y aperitivos), cigarrillos, fósforos e hidrocarburos.

Los licores están gravados con un impuesto ad valorem, el cual se encuentra menguado, en función de la inflación, por no haber tenido actualizaciones en los últimos años; además del impuesto ad valorem, existe otras tarifas.

Los fósforos tienen una tarifa del 100%.

Los hidrocarburos están gravados con un impuesto equivalente al 50% del arancel del producto.

- c.14. En principio, la facultad de imponer tributos es ostentada por las instituciones del nivel nacional; empero, existen un régimen de impuestos municipales que grava la propiedad raíz y un impuesto, también municipal, de "industria y comercio" en función de los ingresos del contribuyente.
- c.15. La tarifa general del impuesto sobre las ventas en Venezuela es fijada anualmente mediante las leyes que aprueban el presupuesto de la nación. La tarifa opera en una franja, autorizada por ley, del 8% al 16.5%, y en la actualidad es del 14.5%.

RESUMEN DE LOS ASPECTOS GENERALES, ESPECÍFICOS Y ADMINISTRATIVOS DEL IVA EN LOS PAÍSES DE LA CAN

En base a la información obtenida en las entrevistas mediante la aplicación de los cuestionarios descritos en la sección anterior, en esta sección se presenta un resumen de las características del IVA en los países de la CAN, utilizando la matriz de decisiones tributarias en materia de IVA presentada en el Capítulo I.

Tabla II.1 Matriz de decisiones tributarias en materia de IVA: BOLIVIA

Aspectos principales				
Variante	Producto	Ingreso	Consumo	
Principio	Origen	Destino		
Método de cálculo	Crédito Fiscal	Sustracción ²⁷		
Número de tasas	Única	Múltiple		
Tasa (tarifa)	17%-18%	14%-16% ²⁸	11%- 13%	
Modalidad predominante de exoneraciones	No existen ²⁹	Tasa cero	Exclusión	
Aspectos específicos				
Tratamiento de los bienes de capital	Gravados con derecho a deducir el crédito fiscal ³⁰	Gravados con derecho a solicitar la devolución	Gravados sin derecho a deducirlo como crédito o a solicitar la devolución	No gravados
Tratamiento de las exportaciones de servicios	Se han especificado criterios	Se han especificado criterios y lista ³¹	No se han especificado criterios ni listas	
Saldos a favor de exportadores	Existen límites pero los saldos a favor no se indexan	Existen límites y los saldos a favor se indexan ³²	No existen límites y los saldos a favor no se indexan	No existen límites y los saldos a favor se indexan
	No existen	Existen de manera limitada ³³	Existen de manera amplia	

²⁷ A efectos de determinar el impuesto a pagar se multiplica el valor total de las ventas gravadas por el 13%, a lo cual se le sustrae el valor total de las compras gravadas por el 13%.

²⁸ La “Tasa por dentro” es de 13%. Esta tasa equivale a una “tasa por fuera” o tasa efectiva de 14.94%. En el caso de las importaciones se aplica la “tasa por fuera” de 14.94%.

²⁹ No hay exenciones en bienes. En servicios hay exclusión de objeto por ejemplo las operaciones financieras. Los alimentos están gravados.

³⁰ No existe ningún régimen de devolución inmediata.

³¹ En consecuencia no se efectúan devoluciones.

³² El límite equivale al 13% del valor de las exportaciones. El saldo que excede del límite no se pierde.

³³ Oruro y Potosí. Existe un tratamiento excepcional para nuevas inversiones. No se paga IVA por importación de equipos si la inversión no supera los US \$100,000.

Zonas Francas	No existen	Existen ³⁴		
Transporte internacional de carga	Gravado	Exonerado		
Transporte internacional de pasajeros	Gravado	Exonerado		
Transporte nacional de carga	Gravado	Exonerado		
Transporte nacional de pasajeros	Gravado ³⁵	Exonerado		
Regímenes simplificados	No existen	Existe para los pequeños minoristas	Existen para los pequeños minoristas y productores ³⁶	
Nivel mínimo no gravado	No existe	Si existe		
Régimen de Devolución			Se devuelve IVA de compras sólo a exportadores	Se devuelve IVA de compras a exportadores y a los productores de bienes y prestadores de servicios exentos
Crédito fiscal	No se indexa	Se indexa		
Aspectos administrativos				
Código Tributario	Existe con rango de Ley orgánica ³⁷	Existe con rango de Ley ordinaria	No existe	
Declaración	Mensual	Mensual con anticipos	Bimestral	
Requisitos de las facturas	Con control previo, requisitos básicos de impresión y límites ³⁸	Con control previo, requisitos básicos y sin límites	Sin control	

³⁴ Existe una en Cobija. Las ventas dentro de la zona franca (ZF) no están gravadas. Las ventas del país hacia la ZF se consideran exportaciones, y por lo tanto no están gravadas. Las ventas de la ZF hacia el país se consideran importaciones, y por lo tanto están gravadas. Las ventas de la ZF hacia el resto del mundo se consideran exportaciones.

³⁵ El transporte interprovincial de pasajeros llevado a cabo por personas jurídicas. El transporte interprovincial llevado a cabo por personas naturales no está gravado. El transporte Inter-departamental está gravado.

³⁶ Existe el Régimen tributario simplificado (RTS) para contribuyentes cuyo capital sea inferior a 18,800 bolivianos (aproximadamente US \$ 2,700) y cuyas ventas anuales no superen los 69,000 bolivianos anuales (aproximadamente US \$ 10,000 anuales). Sólo pueden ser contribuyentes las personas naturales, que no sean importadores y que no vendan bienes afectos al impuesto selectivo. Este régimen sustituye al IVA y al IRPJ y consiste en el pago bimensual de una suma fija. El régimen consta de 6 categorías de acuerdo al nivel de ingreso mensual.

Asimismo existe el Régimen agropecuario unificado que se aplica a pequeños agricultores utilizando el criterio de hectareaje, diferenciando agricultura y ganadería. Excluye empresas. Se aplica tabla.

Finalmente existe el Sistema tributario Integrado que se aplica al transporte público local. Taxis, buses. Se excluyen las empresas. Se aplica tabla.

³⁷ En la Constitución boliviana la jerarquía de las leyes es la Constitución, los convenios internacionales y luego el Código Tributario.

Plazos legales de devolución	Menos de un mes	Entre uno y tres meses	Más de tres meses ³⁹	
Regímenes de retención y percepción	Existen masivamente	Existen en casos específicos	No existen	

Tabla II.2 Matriz de decisiones tributarias en materia de IVA: COLOMBIA

Aspectos principales				
Variante	Producto	Ingreso	Consumo	
Principio	Origen	Destino		
Método de cálculo	Crédito Fiscal ⁴⁰	Sustracción		
Número de tasas	Única	Múltiple ⁴¹		
Tasa (tarifa)	17%-18%	14-16% ⁴²	11 - 13%	
Modalidad predominante de exoneración	No existen	Tasa cero ⁴³	Exclusión	
Aspectos específicos				
Tratamiento de los bienes de capital	Gravados con derecho a deducir el crédito fiscal	Gravados con derecho a solicitar la devolución	Gravados sin derecho a deducirlo como crédito o a solicitar la devolución ⁴⁴	No gravados

³⁸ Hay autorización. Está dosificada de acuerdo al movimiento de la empresa. La dosificación disminuye si no presenta declaraciones. Sin embargo el control es limitado.

³⁹ En los casos de solicitudes de devolución sin carta fianza el plazo legal es de 180 días. En los casos con carta fianza el plazo es 15 días.

⁴⁰ El crédito fiscal está limitado a la tarifa aplicable a la operación de venta o prestación del servicio.

⁴¹ Existen las tasas de 10%, 16%, 20%, 35% y 45%. La tasa de 10% se aplica a los alimentos procesados, jabones y transporte nacional de pasajeros.

⁴² La tasa general es de 16%.

⁴³ Se aplica la exención, o tasa cero a: i) los bienes que se exporten, o se vendan en el país a sociedades de comercialización internacional, siempre que hayan de ser exportados directamente o una vez transformados, así como los servicios intermedios de la producción que se presten a tales sociedades; ii) los cuadernos de tipo escolar; iii) los libros y revistas de carácter científico y cultural; iv) los servicios prestados en el país y que se utilicen exclusivamente en el exterior por empresas o personas sin negocios o actividades en Colombia; v) los servicios turísticos prestados a residentes en el exterior que sean utilizados en territorio colombiano, originados en paquetes vendidos en el exterior.

⁴⁴ Anteriormente se permitía deducir el IVA pagado en las compras de bienes de capital de la renta imponible y con anterioridad a este mecanismo, podía ser deducido del impuesto a la renta. Al no permitirse el descuento, el IVA se incorpora al costo y forma parte de la depreciación del activo fijo.

Existen los siguientes regímenes especiales:

- Importación de maquinaria para la industria básica (minería, hidrocarburos, siderúrgica, energía). El IVA pagado es descontable del impuesto a la renta en el año en que se paga. Si el valor de la importación es mayor a

Tratamiento de las exportaciones de servicios	Se han especificado criterios ⁴⁵	Se han especificado criterios y lista	No se han especificado criterios ni listas	
Saldos a favor de exportadores	Existen límites pero los saldos a favor no se indexan	Existen límites y los saldos a favor se indexan	No existen límites y los saldos a favor no se indexan	No existen límites y los saldos a favor se indexan ⁴⁶
Zonas de inmunidad fiscal	No existen	Existen de manera limitada ⁴⁷	Existen de manera amplia	
Zonas Francas	No existen	Existen ⁴⁸		
Transporte internacional de carga	Gravado	Exonerado ⁴⁹		
Transporte internacional de pasajeros	Gravado ⁵⁰	Exonerado		
Transporte nacional de carga	Gravado	Exonerado		
Transporte nacional de pasajeros	Gravado ⁵¹	Exonerado		

US \$ 500,000, el IVA se paga en tres partes, 40% al momento de la liquidación de la póliza y el 60% restante en dos cuotas iguales anuales.

- b) Importación de bienes de capital para ser utilizados en la producción de bienes para la exportación. El IVA no se causa, siempre que se cumplan una serie de compromisos de exportación aprobados por el Ministerio de Comercio Exterior. En caso de incumplimiento de los compromisos se hace efectivo el pago del IVA. Este beneficio incluye las importaciones de materias primas y aquellas que se destinen a reponer inventarios que hubiesen sido utilizados en la exportación y por los que se haya pagado el IVA en la importación. (Plan Vallejo).
- c) Importación temporal de bienes para ser reexportados en un plazo no superior a los 6 meses (corto plazo). Los bienes forman parte de una lista taxativa que comprende: mercancías para ferias y exposiciones, artículos para competencias deportivas, entre otros.
- d) Importación temporal de bienes de capital destinados a producir bienes para la exportación. El IVA se paga en 10 cuotas semestrales.
- e) Importación temporal para perfeccionamiento activo de bienes de capital. Se trata de bienes de capital que ingresan al país para mantenimiento.

⁴⁵ Se considera exportación de servicios a los servicios prestados en el país, en desarrollo de un contrato escrito y se utilicen exclusivamente en el exterior, por empresas o personas sin negocios o actividades en Colombia, de acuerdo a los requisitos que señale el reglamento.

⁴⁶ Se causan intereses moratorios a partir del vencimiento del término para devolver y hasta la fecha de giro del cheque.

⁴⁷ En la Intendencia Especial de San Andrés y Providencia se encuentran excluidos del IVA: la venta dentro del territorio intendencial de bienes producidos en él, la venta dentro del territorio intendencial de bienes producidos en el resto del territorio nacional, la importación de bienes y la prestación de servicios realizados en el territorio intendencial.

⁴⁸ Existen alrededor de una docena en Barranquilla, Buenaventura, Palma Seca (Cali), Pacífico (Cali), Cúcuta, Santa Marta, Cartagena, Río Negro (Medellín) y Bogotá. Las ventas dentro de la zona franca (ZF) no están gravadas. Las ventas del país hacia la ZF se consideran exportaciones, y por lo tanto no están gravadas. Las ventas de la ZF hacia el país se consideran importaciones, y por lo tanto están gravadas. Las ventas de la ZF hacia el resto del mundo se consideran exportaciones.

⁴⁹ Se encuentra excluido del campo de aplicación del impuesto. Incluye las encomiendas.

⁵⁰ La base gravable es el 100% del valor del pasaje en el caso de boletos de una sola vía y de 50% del valor del pasaje en el caso de boletos de ida y vuelta.

⁵¹ Sólo está gravado el transporte aéreo. El transporte público, terrestre, fluvial y marítimo está excluido del impuesto. La tasa aplicable para el transporte aéreo es de 10%. Sin embargo durante ciertas fiestas como Navidad,

Regímenes simplificados	No existen	Existe para los pequeños minoristas ⁵²	Existen para los pequeños minoristas y productores	
Nivel mínimo no gravado	No existe	Si existe		
Régimen de Devolución			Se devuelve IVA de compras sólo a exportadores	Se devuelve IVA de compras a exportadores y a los productores de bienes y prestadores de servicios exentos ⁵³
Crédito fiscal	No se indexa	Se indexa		
Aspectos administrativos				
Código Tributario	Existe con rango de Ley orgánica	Existe con rango de Ley ordinaria	No existe	
Declaración	Mensual	Mensual con anticipos	Bimestral	
Requisitos de las facturas	Con control previo, requisitos básicos de impresión y límites ⁵⁴	Con control previo, requisitos básicos y sin límites	Sin control	
Plazos legales de devolución a exportadores	Menos de un mes	Entre uno y tres meses ⁵⁵	Más de tres meses	
Regímenes de retención y	Existen masivamente ⁵⁶	Existen en casos específicos	No existen	

Año Nuevo y Semana Santa no se grava con el IVA. Igualmente, no están gravados con el IVA, el transporte aéreo desde y hacia aquellas zonas en donde no exista transporte terrestre organizado.

⁵² Pertenecen a este régimen los comerciantes minoristas que vendan o presten servicios gravados, que sean personas naturales y que hayan obtenido en el año anterior ingresos brutos inferiores a 42 millones de pesos (aproximadamente US \$ 18,200 anuales, US \$ 1500 mensuales) y tengan un establecimiento. Las obligaciones de los contribuyentes del régimen simplificado son inscribirse en el Registro Tributario Único, expedir la boleta fiscal y cumplir con los sistemas de control que se determinen.

Cuando un contribuyente del régimen común adquiere bienes o recibe servicios de un contribuyente del régimen simplificado, está obligado a abonar al fisco el 75% del 16% del valor de la venta, el mismo que es declarado en el formulario de retención.

⁵³ Las ventas o importaciones de materias primas e insumos a contribuyentes altamente exportadores (ALTEX) no causan el IVA. El vendedor puede solicitar la devolución del IVA pagado en las compras una vez que la exportación ha sido realizada. Los contribuyentes pueden ser considerados ALTEX siempre que durante los últimos 12 meses hayan realizado exportaciones superiores a los US \$ 2 millones y las mismas sean superiores al 60% de sus ventas totales.

⁵⁴ Las facturas deben ser emitidas con requisitos señalados en la Ley, incluyendo el número de identificación tributaria (NIT), razón social del vendedor, numeración correlativa, NIT y razón social de la imprenta. La impresión de facturas requiere autorización previa de la DIAN. Sin embargo, están exceptuados de dicha autorización los responsables que emitan tickets de máquinas registradoras, las entidades de derecho público, las entidades prestadoras de servicios públicos y las cámaras de comercio, entre otros. Las facturas tienen un plazo de vigencia de dos años renovables.

⁵⁵ El plazo es de 30 días hábiles. Si la solicitud de devolución va acompañada de carta fianza el plazo es de 10 días hábiles. Si la solicitud es realizada dentro de los dos meses a la presentación de la declaración tributaria, la DIAN dispone de un término adicional de un mes.

percepción				
------------	--	--	--	--

⁵⁶ Son agentes retenedores las entidades públicas, los grandes contribuyentes, los contribuyentes designados mediante resolución, los contribuyentes del régimen común que adquieran bienes o servicios de los contribuyentes del régimen simplificado, las entidades emisoras de tarjetas de crédito y débito, y quienes contraten con personas o entidades sin domicilio en el país la prestación de servicios gravados. La tasa de retención es el 75% del 16% (12%).

Tabla II.3 Matriz de decisiones tributarias en materia de IVA: ECUADOR

Aspectos principales				
Variante	Producto	Ingreso	Consumo	
Principio	Origen	Destino		
Modalidad predominante de exoneración	No existen	Tasa cero	Exclusión ⁵⁷	
Número de tasas	Única	Múltiple		
Tasa (tarifa)	17%-18%	14-16%	11 - 13% ⁵⁸	
Método de cálculo	Crédito Fiscal	Sustracción		
Aspectos específicos				
Tratamiento de los bienes de capital	Gravados con derecho a deducir el crédito fiscal ⁵⁹	Gravados con derecho a solicitar la devolución	Gravados sin derecho a deducirlo como crédito o a solicitar la devolución	No gravados
Tratamiento de las exportaciones de servicios	Se han especificado criterios	Se han especificado criterios y lista	No se han especificado criterios ni listas ⁶⁰	
Saldos a favor de exportadores	Existen límites pero los saldos a favor no se indexan	Existen límites y los saldos a favor se indexan	No existen límites y los saldos a favor no se indexan	No existen límites y los saldos a favor se indexan
Zonas de inmunidad fiscal	No existen ⁶¹	Existen de manera limitada	Existen de manera amplia	
Zonas Francas	No existen	Existen ⁶²		

⁵⁷ De acuerdo a la legislación ecuatoriana existen productos excluidos y productos con tasa cero. Los contribuyentes que venden bienes y servicios con tasa cero no tienen derecho a solicitar devolución del IVA pagado en las compras. La única diferencia con el resto de bienes excluidos del alcance del IVA es la obligación de presentar declaración semestral.

⁵⁸ La tasa es de 12%. Recientemente el Poder Ejecutivo remitió un proyecto de Ley al Congreso para aumentar la tasa a 14%. El Congreso rechazó la propuesta.

⁵⁹ Siempre que la empresa produzca bienes afectos a la tasa de 12%. En caso contrario el impuesto se carga al costo, deduciéndose de la utilidad de acuerdo a las reglas generales de depreciación. No existe ningún régimen de devolución inmediata. En caso de venta del bien de capital se cobra el IVA y se pierde el derecho a crédito fiscal. No existen exoneraciones para proyectos de inversión especiales, pero hay proyectos de Ley en el Congreso en este sentido.

⁶⁰ No hay devolución de IVA pagado en las compras.

⁶¹ Existe en discusión para declarar a Loja zona de inmunidad fiscal.

⁶² Las ventas dentro de la zona franca (ZF) no están gravadas. Las ventas del país hacia la ZF se consideran exportaciones, y por lo tanto no están gravadas. Las ventas de la ZF hacia el país se consideran importaciones, y por lo tanto están gravadas. Las ventas de la ZF hacia el resto del mundo se consideran exportación.

Transporte internacional de carga	Gravado	Exonerado ⁶³		
Transporte internacional de pasajeros	Gravado ⁶⁴	Exonerado		
Transporte nacional de carga	Gravado ⁶⁵	Exonerado		
Transporte nacional de pasajeros	Gravado ⁶⁶	Exonerado		
Regímenes simplificados	No existen ⁶⁷	Existe para los pequeños minoristas	Existen para los pequeños minoristas y productores	
Nivel mínimo no gravado	No existe ⁶⁸	Si existe		
Régimen de Devolución			Se devuelve IVA de compras sólo a exportadores	Se devuelve IVA de compras a exportadores y a los productores de bienes y prestadores de servicios exentos
Crédito fiscal	No se indexa	Se indexa		
Aspectos administrativos				
Código Tributario	Existe con rango de Ley orgánica	Existe con rango de Ley ordinaria ⁶⁹	No existe	
Declaración	Mensual ⁷⁰	Mensual con anticipos	Bimestral	
Requisitos de las facturas	Con control previo, requisitos básicos de impresión y límites ⁷¹	Con control previo, requisitos básicos y sin límites	Sin control	

⁶³ Transporte aéreo.

⁶⁴ Transporte aéreo. El transporte marítimo está exonerado.

⁶⁵ Transporte aéreo.

⁶⁶ Transporte aéreo. El transporte terrestre, fluvial y marítimo está exonerado.

⁶⁷ Existe un proyecto de creación del Régimen impositivo simplificado ecuatoriano (RISE) para contribuyentes cuyas ventas anuales no superen los US \$ 40,000. Este régimen sustituye al IVA y al IRPJ y consiste en el pago mensual de una suma fija. El proyecto considera 8 categorías de acuerdo al nivel de ingreso mensual. Los contribuyentes del RISE no presentarían declaración mensual, pero estarían obligados a exigir comprobantes en sus adquisiciones.

⁶⁸ En las ventas inferiores a US \$ 4 no existe obligación de emitir factura o nota de venta. Sin embargo al final del día se realiza una liquidación global por dichas ventas.

⁶⁹ En la Constitución Ecuatoriana existen las Leyes Orgánicas y las Leyes Ordinarias. El Congreso califica las leyes orgánicas. El Código Tributario no ha sido declarado Ley Orgánica. Sin embargo por costumbre se le reconoce una mayor jerarquía.

⁷⁰ Los contribuyentes con ventas gravadas, totales o parciales, deben presentar declaración mensual. Los contribuyentes con ventas totalmente exoneradas deben presentar declaración semestral.

⁷¹ Las facturas pueden ser impresas por imprentas autorizadas o por sistemas de computación de contribuyentes. El periodo de validez de las facturas es anual. En la venta a consumidores finales se expide nota de venta.

Plazos legales de devolución exportadores	Menos de un mes	Entre uno y tres meses ⁷²	Más de tres meses	
Regímenes de retención y percepción	Existen masivamente ⁷³	Existen en casos específicos	No existen	

Tabla II.4 Matriz de decisiones tributarias en materia de IVA: PERÚ

Aspectos generales				
Variante	Producto ⁷⁴	Ingreso	Consumo	
Principio	Origen	Destino		
Modalidad predominante de exoneración	No existen	Exclusión	Tasa cero	
Número de tasas	Única	Múltiple		
Tasa (tarifa)	17%-18% ⁷⁵	14-16%	11 - 13%	
Método de cálculo	Crédito Fiscal	Sustracción		
Aspectos específicos				
Tratamiento de los bienes de capital	Gravados con derecho a deducir el crédito fiscal	Gravados con derecho a solicitar la devolución ⁷⁶	Gravados sin derecho a deducirlo como crédito o a solicitar la devolución	No gravados
Tratamiento de las exportaciones de servicios	Se han especificado criterios	Se han especificado criterios y lista ⁷⁷	No se han especificado criterios ni listas	

⁷² La ley establece un plazo máximo de 90 días. La meta operativa del SRI es 30 días.

⁷³ Son agentes retenedores los contribuyentes especiales (grandes) y las entidades públicas. La retención es de 3.6% para bienes y 8.4% para servicios. En el caso de servicios se está generando pagos en exceso.

⁷⁴ Si bien los bienes de capital están gravados, existe un régimen de devolución inmediata del crédito fiscal para las inversiones importantes. Esto lo aproxima a un IVA tipo consumo.

⁷⁵ La tasa del Impuesto General a las Ventas es 16% y del Impuesto de Promoción Municipal es 2%. Ambos son impuestos al valor agregado.

⁷⁶ Siempre que el contribuyente realice actividad empresarial. La venta de bienes de capital por parte de las personas naturales está gravada si hay habitualidad. Tratándose de activos usados se aplica el criterio de valor de mercado. Existe el régimen de recuperación anticipada del IVA pagado en la adquisición de bienes de capital, en la etapa pre-operativa. En el resto de casos se permite deducir el IVA pagado en la adquisición de bienes de capital como crédito fiscal.

⁷⁷ La lista de servicios considerados exportación puede ser modificada por Decreto Supremo. Los requisitos son: a) que el uso o aprovechamiento del servicio sea en el extranjero; b) que el servicio sea prestado a título oneroso; c) que el exportador esté domiciliado en el país; y d) que el usuario o beneficiario sea no domiciliado.

Saldos a favor de exportadores	Existen límites pero los saldos a favor no se indexan ⁷⁸	Existen límites y los saldos a favor se indexan	No existen límites y los saldos a favor no se indexan	No existen límites y los saldos a favor se indexan
Zonas de inmunidad fiscal	No existen	Existen de manera limitada	Existen de manera amplia ⁷⁹	
Zonas Francas	No existen	Existen ⁸⁰		
Transporte internacional de carga	Gravado	Exonerado ⁸¹		
Transporte internacional de pasajeros	Gravado	Exonerado		
Transporte nacional de carga	Gravado	Exonerado		
Transporte nacional de pasajeros	Gravado ⁸²	Exonerado		
Regímenes simplificados	No existen	Existe para los pequeños minoristas ⁸³	Existen para los pequeños minoristas y productores	
Nivel mínimo no gravado	No existe ⁸⁴	Si existe		
Régimen de Devolución			Se devuelve IVA de compras sólo a exportadores	Se devuelve IVA de compras a exportadores y a los productores de bienes y prestadores de servicios exentos

⁷⁸ El límite equivale al 18% del valor de las exportaciones. El límite sólo se aplica al IVA pagado en las compras que no ha podido ser deducido del impuesto correspondiente a las ventas gravadas. El saldo que excede del límite no se pierde.

⁷⁹ Se aplica a la Amazonía. Está exonerada del IVA la venta de bienes y servicios en la zona para su consumo en la zona. Las ventas desde la Amazonía hacia el resto del país están gravadas pero existe un crédito (subsidio) que equivale a un porcentaje del monto vendido. Las ventas, de acuerdo a una lista desde el resto del país hacia la Amazonía están gravadas pero existe un reintegro del IVA pagado. Las importaciones desde la Amazonía están exoneradas.

⁸⁰ Se denominan CETICOS. Existen en Tacna, Ilo y Paita. Las ventas dentro de CETICOS no están gravadas si se realiza entre usuarios de CETICOS. Las ventas del país hacia CETICOS se consideran exportaciones, y por lo tanto no están gravadas. Las ventas de CETICOS hacia el país están gravadas con una tasa de sólo el 8% si se efectúan a sujetos no responsables del impuesto. Las ventas de CETICOS hacia el resto del mundo se consideran exportación.

⁸¹ Están exonerados los servicios de transporte de carga que se realicen desde el país hacia el exterior y los que se realicen desde el exterior hacia el país, así como los servicios complementarios necesarios para llevar a cabo dicho transporte, siempre que se realicen en la zona primaria de Aduanas.

⁸² Transporte aéreo. El transporte terrestre, fluvial y marítimo está exonerado.

⁸³ Existe el Régimen único simplificado (RUS) para contribuyentes cuyas ventas anuales no superen los 18,000 nuevos soles al mes (aproximadamente US \$ 60,000 anuales). Este régimen sustituye al IVA y al IRPJ y consiste en el pago mensual de una suma fija. El régimen consta de 7 categorías de acuerdo al nivel de ingreso mensual. Los contribuyentes del RUS no presentan declaración mensual, pero están obligados a exigir comprobantes en sus adquisiciones, por cuyo monto reciben un crédito descontable de su cuota fija.

⁸⁴ En las ventas inferiores a cinco soles (aproximadamente US \$ 1.42 no existe obligación de emitir factura o boleta. Sin embargo al final del día se realiza una liquidación global por dichas ventas.

Crédito fiscal	No se indexa	Se indexa		
Aspectos administrativos				
Código Tributario	Existe con rango de Ley orgánica	Existe con rango de Ley ordinaria ⁸⁵	No existe	
Declaración	Mensual	Mensual con anticipos	Bimestral	
Requisitos de las facturas	Con control previo, requisitos básicos de impresión y límites	Con control previo, requisitos básicos y sin límites ⁸⁶	Sin control	
Plazos legales de devolución exportadores	Menos de un mes ⁸⁷	Entre uno y tres meses	Más de tres meses	
Regímenes de retención y percepción	Existen masivamente	Existen en casos específicos ⁸⁸	No existen	

Tabla II.5 Matriz de decisiones tributarias en materia de IVA: VENEZUELA

Aspectos generales				
Variante	Producto	Ingreso	Consumo	
Principio	Origen	Destino		
Modalidad predominante de exoneración	No existen	Tasa cero	Exclusión ⁸⁹	
Número de tasas	Única	Múltiple		
Tasa (tarifa)	17%-18%	14%-16% ⁹⁰	11% - 13%	

⁸⁵ La ley del IVA prevalece sobre el Código Tributario en caso de contradicción, por ser Ley especial.

⁸⁶ Si bien existe control, no existe plazo de vigencia para las facturas. En la venta a consumidores finales se expide boleta, la cual no desagrega el IVA. En el caso de facturas que no discriminan el IVA, la SUNAT no reconoce el IVA. Sin embargo el Tribunal Fiscal exige que debe demostrarse que la operación no se ha realizado. Otro argumento del Tribunal Fiscal es que el procedimiento para desconocer el crédito fiscal se encuentra en el reglamento y no en la Ley.

⁸⁷ Con carta fianza el plazo es de 1 día. Sin carta fianza el plazo el plazo es de 12 días, pudiendo ampliarse a 20 días.

⁸⁸ Existen en dos casos. El comprador emite una liquidación de compra, cuando quien le vende no está inscrito en el Registro Unico de Contribuyentes (RUC). El comprador se convierte en agente de retención, declara el impuesto retenido y lo descuenta. El segundo caso es de los martilleros, los que actúan como retenedores del impuesto que grava la venta de los bienes rematados.

⁸⁹ La mayor parte de exoneraciones están en la Ley, denominándoseles exenciones. Sin embargo el Poder Ejecutivo puede conceder exoneraciones en casos específicos y con determinadas condiciones, a través de Decretos Ejecutivos. El único caso de exenciones con tasa cero, y con derecho a devolución del impuesto pagado en las compras, es el de bienes que se exportan.

Método de cálculo	Crédito Fiscal	Sustracción		
Aspectos específicos				
Tratamiento de los bienes de capital	Gravados con derecho a deducir el crédito fiscal ⁹¹	Gravados con derecho a solicitar la devolución	Gravados sin derecho a deducirlo como crédito o a solicitar la devolución	No gravados
Tratamiento de las exportaciones de servicios	Se han especificado criterios ⁹²	Se han especificado criterios y lista	No se han especificado criterios ni listas	
Saldos a favor de exportadores	Existen límites pero saldos a favor no se indexan	Existen límites y los saldos a favor se indexan	No existen límites y los saldos a favor no se indexan	No existen límites y los saldos a favor se indexan
Zonas de inmunidad fiscal	No existen	Existen de manera limitada ⁹³	Existen de manera amplia	
Zonas Francas	No existen	Existen ⁹⁴		
Transporte internacional de carga	Gravado ⁹⁵	Exonerado		
Transporte internacional de pasajeros	Gravado ⁹⁶	Exonerado		
Transporte nacional de carga	Gravado ⁹⁷	Exonerado		

⁹⁰ La tasa es de 14.5%. La tasa puede variar entre 8% y 16.5%. Anualmente la Ley de Presupuesto fija la tasa para cada año. Durante el primer semestre de 1999 la tasa fue de 16.5%. Desde julio de 1999 hasta julio de 2000 la tasa fue de 15.5%. Desde agosto de 2001 la tasa es de 14.5%.

⁹¹ Existe un programa para las empresas en etapa pre-operativa. Las empresas presentan los proyectos de inversión al SENIAT, institución que evalúa la solicitud. Permite acumular créditos sobre insumos y activo fijo. La acumulación da derecho a la emisión de un valor con el cual se puede cancelar el IVA por las ventas. Los créditos acumulados no se indexan.

Las empresas turísticas acumulan crédito fiscal en la etapa pre-operativa. Este crédito fiscal se reajusta con el IPC.

⁹² Se considera exportación de servicios a las prestaciones que se efectúen a no domiciliados o no residentes en el país. Estas exportaciones están exentas del impuesto mediante un régimen de tasa cero con derecho a devolución del impuesto pagado en las compras.

⁹³ En la Isla de Margarita o Estado de Nueva Esparta, el cual existe por razones históricas para el fomento del turismo. En este régimen no se genera el IVA en la venta de bienes ni en la prestación de servicios que se desarrollen en la isla. Tampoco se genera el IVA en la venta de bienes del territorio continental al territorio insular. Además existe la zona libre de Mérida la cual aún no opera. Hay un proyecto para la creación de la Zona Libre del Estado de Vargas debido al desastre creado por las lluvias torrenciales del año 2001.

⁹⁴ Existe la de Paraguana. Las ventas dentro de la zona franca (ZF) no están gravadas. Las ventas del país hacia la ZF se consideran exportaciones, y por lo tanto no están gravadas. Las ventas de la ZF hacia el país se consideran importaciones, y por lo tanto están gravadas. Las ventas de la ZF hacia el resto del mundo se consideran exportaciones. Las empresas que se constituyan en la ZF deben exportar el 80% de los bienes que producen, pudiendo destinar el saldo al mercado doméstico mediante la declaración y pago de los gravámenes arancelarios y del IVA.

⁹⁵ El transporte internacional de carga está gravado en el tramo que inicia su recorrido en Venezuela.

⁹⁶ La base gravable es el 25% del valor del pasaje en el caso de boletos de una sola vía o de ida y vuelta. Existe un proyecto para incrementar el monto de la base a 50% del valor del pasaje.

⁹⁷ Se refiere al transporte terrestre.

Transporte nacional de pasajeros	Gravado	Exonerado ⁹⁸		
Regímenes simplificados	No existen ⁹⁹	Existe para los pequeños minoristas	Existen para los pequeños minoristas y productores	
Nivel mínimo no gravado	No existe	Si existe ¹⁰⁰		
Régimen de Devolución			Se devuelve IVA de compras sólo a exportadores	Se devuelve IVA de compras a exportadores y a los productores de bienes y prestadores de servicios exentos
Crédito fiscal	No se indexa ¹⁰¹	Se indexa		
Aspectos administrativos				
Código Tributario	Existe con rango de Ley orgánica ¹⁰²	Existe con rango de Ley ordinaria	No existe	
Declaración	Mensual ¹⁰³	Mensual con anticipos	Bimestral	
Requisitos de las facturas	Con control previo, requisitos básicos de impresión y límites	Con control previo, requisitos básicos y sin límites ¹⁰⁴	Sin control	
Plazos legales de devolución exportadores	Menos de un mes	Entre uno y tres meses ¹⁰⁵	Más de tres meses	
Regímenes de retención y percepción	Existen masivamente	Existen en casos específicos	No existen	

⁹⁸ Se refiere al transporte aéreo.

⁹⁹ Existe un proyecto para la creación de un régimen simplificado para los pequeños contribuyentes en sustitución del IVA y del impuesto a la renta.

¹⁰⁰ Están obligados a presentar declaración los contribuyentes cuyas ventas excedan un ingreso mínimo anual de 4,000 unidades tributarias (aproximadamente US \$ 6,000 mensuales)

¹⁰¹ Por aplicación de la regla general, sin embargo los créditos por adquisición de activos fijos para el desarrollo y puesta y marcha de nuevas empresas se indexan hasta tanto se inicie la producción de la nueva empresa.

¹⁰² En la actualidad se promulgó un nuevo Código Tributario, el cual empezará a regir en 6 meses.

¹⁰³ Se estudia extender el plazo para presentar la declaración de 15 a 30 días.

¹⁰⁴ La emisión sólo puede ser realizada por imprentas autorizadas. También requiere autorización la emisión de facturas por medio de métodos alternos, tales como máquinas registradoras o computadoras.

¹⁰⁵ El plazo es de 60 días hábiles. Si la solicitud de devolución va acompañada de carta fianza el plazo es de 15 días hábiles. En la práctica estos plazos no se cumplen.

RESUMEN DE LOS ASPECTOS PRINCIPALES DE LOS IMPUESTOS SELECTIVOS AL CONSUMO EN LOS PAÍSES DE LA CAN

Bolivia

En Bolivia existe el Impuesto a los Consumos Específicos (ICE) y el Impuesto Especial a los Hidrocarburos y Derivados (IEHD).

1. Impuesto a los Consumos Específicos

1.1 Objeto

El objeto del ICE es la venta e importación de bienes muebles.

1.2 Modalidades

Se utilizan dos modalidades:

- a) La tasa o monto específico por unidad física (para alcoholes, cervezas, vinos y fermentados, licores, bebidas no alcohólicas y chicha de maíz)
- b) La tasa ad valorem sobre precio ex fábrica o ex aduana (para cigarrillos, cigarros, tabaco, automóviles, motocicletas y motos acuáticas)

1.3 Tasas

- a) Ad valorem

Producto	Alícuota
• Cigarrillos rubios	50%
• Cigarrillos negros	50%
• Cigarros y tabacos para pipas	50%
• Vehículos automóviles ¹	18%

^{1/} Incluye motocicletas de dos, tres y cuatro ruedas, además de motos acuáticas.

- b) Específicas

Producto ²	Bolivianos
• Bebidas no alcohólicas	0.18
• Chicha de maíz	0.37
• Alcoholes	0.71
• Cervezas con 0.5% o más grados vol.	1.44
• Vinos y singanis	1.44
• Bebidas fermentadas y vinos espumosos	1.44
• Licores y cremas	1.44
• Ron y Vodka	1.44
• Otros aguardientes	1.44
• Whisky	6.00

^{2/} Por litro

1.4 Nacimiento del Hecho Imponible

Se considera que nace el hecho imponible en cualquiera de las siguientes circunstancias:

- a) Fecha de emisión de la nota fiscal o entrega de la mercadería
- b) Salida de fábrica o depósito fiscal que se presume venta
- c) Fecha de retiro de la cosa mueble gravada
- d) Momento en que los bienes son extraídos de los recintos aduaneros

1.5 Base de cálculo

- a) Productos gravados con tasas porcentuales

Para los bienes nacionales, el precio neto de venta de bienes producidos localmente. Para los bienes importados, el valor CIF más el gravamen Arancelario más las erogaciones aduaneras.

- b) Productos gravados con tasas específicas

Volúmenes vendidos o importados.

1.6 Sujetos Pasivos

Los fabricantes o importadores

2. Impuesto Especial a los Hidrocarburos y sus Derivados

2.1 Objeto

La comercialización interna de Hidrocarburos y Derivados producidos internamente o importados.

2.2 Tasas

Producto ³	Tasa
Gasolina Especial	1.36
Gasolina Premium	2.58
Gasolina de Aviación	0.46
Diesel Oil Importado	0.70
Diesel Oil Nacional	0.96
Diesel Oil de Gas Natural	0.20
Jet Fuel Internacional	0.44
Jet Fuel Nacional	0.21
Fuel Oil	0.29
Aceite Automotriz e industrial	1.87
Grasas Lubricantes	1.87

3/ Por litro

2.3 Nacimiento del Hecho Imponible

- a) Primera etapa de comercialización o a la salida de la refinería
- b) Momento en el que los productos sean extraídos de los recintos aduaneros o ductos de transporte

2.4 Base de cálculo

Volúmenes comercializados.

2.5 Sujetos Pasivos

Personas Naturales o Jurídicas que comercialicen internamente hidrocarburos o derivados.

Colombia

En Colombia existe el Impuesto Global a la Gasolina Regular, el Impuesto al Consumo de Cervezas, sifones y refajos, el Impuesto al Consumo de licores, vinos, aperitivos y similares, y el Impuesto al Consumo de cigarrillos y tabaco elaborado

1. Impuesto Global a la Gasolina Regular

1.1 Objeto

- a) Venta de gasolina producida internamente
- b) Venta de gasolina importada

1.2 Tasas

Producto ¹	Pesos ²
Gasolina Regular	389

1/ Por galón

2/ En pesos de 1997

1.3 Nacimiento del Hecho Imponible

- a) Fecha de emisión de la factura
- b) Fecha de retiro para consumo propio
- c) Fecha de nacionalización del producto

1.4 Base de cálculo

- a) Volúmenes vendidos
- b) Volúmenes importados

2. Impuesto al Consumo de Cervezas, Sifones y Refajos.

2.1 Objeto

Consumo en el territorio nacional de cervezas, sifones, refajos y mezcla de bebidas fermentadas con bebidas no alcohólicas.

2.2 Tasas

Producto	Tasa
Cervezas y sifones	48% ³

Mezclas y refajos	20%
-------------------	-----

3/ Corresponden al IVA 8 puntos porcentuales

2.3 Nacimiento del Hecho Imponible

- a) Para el caso de productos nacionales, momento en el que el productor entrega en fábrica o en planta los bienes para su distribución, venta o permuta en el país, publicidad, promoción, donación comisión o autoconsumo.
- b) Para el caso de productos extranjeros, momento en el que los bienes se introducen en el país, salvo que se encuentren en tránsito.

2.4 Base de cálculo

- a) Precio de venta al detallista (no incluye valor de empaques y envases).
Precio facturado + Valor del Impuesto al Consumo, para productos nacionales.
- b) Valor de la Mercancía + Gravámenes Arancelarios + Margen de Comercialización (30% [VM + GA]), para productos importados.

2.5 Sujetos Pasivos

- a) Productores, importadores y solidariamente los distribuidores.
- b) Transportadores y expendedores al detalle cuando no justifiquen la procedencia de la mercadería.

3. Impuesto al Consumo de Licores, Vinos, Aperitivos y Similares.

3.1 Objeto

Consumo de licores, vinos, aperitivos y similares en la jurisdicción de los departamentos.

3.2 Tasas

Grado de Contenido Alcohólico	Tasa
De 2.5 hasta 15 grados	20%
De más de 15 grados hasta 20 grados	25%
De más de 20 grados hasta 35 grados	35%
De más de 35 grados	40%

3.3 Nacimiento del Hecho Imponible

- a) En el caso de productos nacionales, momento en el que el productor entrega en fábrica o en planta los bienes para su distribución, venta o permuta en el país, publicidad, promoción, donación comisión o autoconsumo.
- b) En el caso de productos extranjeros, momento en el que los bienes se introducen en el país, salvo que se encuentren en tránsito. Los bienes importados a granel para ser envasados en el país recibirán tratamiento de productos nacionales.

3.4 Base de cálculo

- a) Precio de venta al detallista (no incluye valor de empaques y envases).
Precio facturado + Valor del Impuesto al Consumo, para productos nacionales.
- b) Valor de la Mercancía + Gravámenes Arancelarios + Margen de Comercialización (30% [VM + GA]), para productos importados.

3.5 Sujetos Pasivos

- a) Productores, importadores y solidariamente los distribuidores.
- b) Transportadores y expendedores al detalle cuando no justifiquen la procedencia de la mercadería.

4. Impuesto al Consumo de Cigarrillos y Tabaco Elaborado.

4.1 Objeto

Consumo de cigarrillos y tabaco elaborado en la jurisdicción de los departamentos.

4.2 Tasas

Producto	Tasa
Cigarrillos y Tabaco Elaborado	55%

4.3 Nacimiento del Hecho Imponible

- a) En el caso de productos nacionales, momento en el que el productor entrega en fábrica o en planta los bienes para su distribución, venta o permuta en el país, publicidad, promoción, donación comisión o autoconsumo.
- b) En el caso de productos extranjeros, momento en el que los bienes se introducen en el país, salvo que se encuentren en tránsito. Los bienes importados a granel para ser envasados en el país recibirán tratamiento de productos nacionales.

4.4 Base de cálculo

- a) Precio de venta al detallista (no incluye valor de empaques y envases).
Precio facturado + Valor del Impuesto al Consumo, para productos nacionales.
- b) Valor de la Mercancía + Gravámenes Arancelarios + Margen de Comercialización (30% [VM + GA]), para productos importados.

4.5 Sujetos Pasivos

- a) Productores, importadores y solidariamente los distribuidores.
- b) Transportadores y expendedores al detal cuando no justifiquen la procedencia de la mercadería.

Ecuador

En Ecuador existe solamente el Impuesto a los Consumos Especiales (ICE)

1. Impuesto a los Consumos Especiales

1.1 Objeto

Consumo de cigarrillos, cervezas, bebidas gaseosas, alcohol, productos alcohólicos y bienes suntuarios de procedencia nacional o importada.

1.2 Tasas

Ad valorem

Producto	Alícuota
Grupo 1	
Cigarrillos rubios	77.25%
Cigarrillos negros	18.54%
Cervezas	30.90%
Bebidas Gaseosas	10.30%
Alcohol y productos alcohólicos ¹	26.78%
Servicios de telecomunicaciones y radioeléctricas	15.00%
Grupo 2	
Vehículos motorizados de transporte terrestre	5.15%
Aviones, avionetas y helicópteros ² , motos acuáticas, tricars, cuadrones, yates y barcos de recreo.	10.30%

1/ Excepto los destinados a la producción farmacéutica y producción de bebidas alcohólicas.

2/ Excepto los destinados al transporte comercial de pasajeros, carga y servicios.

1.3 Nacimiento del Hecho Imponible

- En el caso de consumos de bienes de producción nacional será la transferencia, a título oneroso o gratuito, efectuada por el fabricante y la prestación del servicio por parte de las empresas de telecomunicaciones y radioeléctricas.
- En el caso del consumo de mercancías importadas, el hecho generador será su desaduanización.

1.4 Base de cálculo

- Precio ex-fábrica + Costos y Márgenes de Comercialización para los productos nacionales (25% como mínimo presuntivo).
- Valor ex-aduana + Costos y Márgenes de Comercialización (25% como mínimo presuntivo).

1.5 Sujetos Pasivos

- Fabricantes
- Importadores

Perú

En el Perú existe el Impuesto Selectivo al Consumo (ISC).

1. Impuesto Selectivo al Consumo

1.1 Objeto

- Venta en el país de bienes producidos o importados especificados en Apéndices III y IV de la Ley del IGV e ISC.
- Venta en el país de productos importados especificados en el literal A del Apéndice IV de la Ley del IGV e ISC.
- Juegos de azar y apuestas.

1.2 Tasas

a) Ad valorem

Apéndice IV Literal A

Producto	Alicuota
Vehículo automóvil usado (1 año y 2000 cc)	0%
Vehículos usados reacondicionados CETICOS	0%
Aguas minerales naturales o medicinales	10%
Aguas minerales artificiales	10%
Agua gaseada	10%
Agua azucarada, edulcorada o aromatizada	10%
Vinos de uva	20%
Vermuts y otros vinos de uva con plantas o sustancias aromáticas	20%
Sidra, perada, aguamiel y demás bebidas fermentadas	20%
Alcohol etílico sin desnaturalizar	20%
Aguardientes de vino o de orujo de uvas; whisky; ron y demás aguardientes de caña; gin y ginebra; y demás	20%
Vehículos automóbiles usados para transporte colectivo de personas (más de 24 asientos)	30%
Vehículos automóbiles nuevos para transporte colectivo de personas (hasta 24 asientos)	30%
Vehículos automóbiles nuevos para transporte de personas	30%
Camionetas pick up nuevas de cabina simple o doble chasis cabinados nuevos de camionetas pick up	30%
Vehículos automóbiles usados para transporte colectivo de personas (hasta 24 asientos)	55%
Vehículos automóbiles usados para transporte de personas	55%
Camionetas pick up usadas de cabina simple o doble	55%
Chasis cabinados usados de camionetas pick up	55%
Cigarros y cigarrillos que contengan tabaco.	100%
Cigarrillos de Tabaco Negro y Cigarrillos de Tabaco rubio.	100%
Los demás cigarros, cigarrillos de tabaco o de sucedáneos del tabaco.	100%
Los demás tabacos y sucedáneos del tabaco elaborados; tabaco "homogenizado" o "reconstituido".	100%
Loterías, bingos, rifas y sorteos	10%
Eventos hípicos	2%

b) Específicas

Apéndice III

Producto	Nuevos S/.
Gasolina motores hasta 84 octanos	2.15 x gl
Gasolina motores más de 84 octanos hasta 90 octanos	2.81 x gl
Gasolina motores más de 90 octanos hasta 95 octanos	3.10 x gl
Gasolina motores más de 95 octanos	3.41 x gl
Kerosene	0.49 x gl
Gasoil	1.58 x gl
Gas de petróleo licuado	0.23 x kg

Apéndice IV Literal B

Producto	Nuevos S/.
Cervezas	1.41 x ltr

1.3 Nacimiento del Hecho Imponible

- En el caso de ventas, en la fecha en que se emite el comprobante de pago o en la fecha en que se entregue el bien, lo que ocurra primero.
- En el caso de juegos de azar y apuestas en el momento en que se percibe el ingreso.

1.4 Base de cálculo

- El valor de venta, en la venta de bienes.
- El valor CIF aduanero + Derechos de Importación, en las importaciones.
- La diferencia entre Ingreso Total y Premios Concedidos en un mes. En el caso de juegos de azar y apuestas.

1.5 Sujetos Pasivos

- Los productores o importadores y las empresas vinculadas económicamente a éstos, en las ventas realizadas en el país.
- Los importadores de bienes gravados
- Las entidades organizadoras y titulares de autorizaciones de juegos de azar y apuestas.

Venezuela

En Venezuela existe el Impuesto sobre el Alcohol y Especies Alcohólicas y el Impuesto sobre cigarrillos y manufacturas del tabaco.

1. Impuesto sobre Alcohol y Especies Alcohólicas

1.1 Objeto

La producción e importación del alcohol etílico y especies alcohólicas.

1.2 Tasas

- Específicas:

Producción Nacional

Especie Alcohólica	Impuesto ¹		
	Producción	Expedición	PV Público
Alcohol etílico	104.40	0	0
Bebidas alcohólicas distintas de cerveza y vinos	156.60	1.16	0
Cervezas	6.96	0.58	8.50
Vinos naturales, mistelas y sangrías	1.74	0	8.50
Vinos licorosos o compuestos, sangrías	104.40	1.16	10.00

adicionadas de alcohol			
1/ Por litro.			

Producción Importada

Especie Alcohólica	Impuesto ²		
	Importación	Expedición	PV Público
Alcohol etílico	208.80	0	0
Materias primas alcohólicas	34.80	0	0
Ron y aguardientes			
Licores amargos, secos y dulces	139.20	1.16	10.00
	156.60	1.16	10.00
Brandy, coñac, whisky, ginebra y otros.	177.48	1.16	10.00
Cervezas			
Vinos Naturales	26.10	0.58	8.50
Vinos licorosos y compuestos	5.22	1.16	8.50
	26.10	1.16	10.00
Sidra con menos de 7° G.L.	5.22	1.16	8.50

2/ Por litro.

1.3 Nacimiento del Hecho Imponible

- a) En el caso de producción nacional, en el momento de la producción y son exigibles cuando son retirados de los establecimientos productores.
- b) Cuando el alcohol etílico o las especies alcohólicas sean destinadas a servir como materia prima en la elaboración de otras especies, el impuesto a pagar será el que corresponda a la nueva especie elaborada y se hará exigible en el momento en que ésta sea expedida. En el caso de materias primas alcohólicas importadas, éstas deberán pagar además del impuesto correspondiente, a ella misma, el que corresponda a la nueva especie elaborada.
- c) En las importaciones, en la oportunidad en que se recaude el impuesto de importación. Las especies no podrán ser retiradas de la Oficina Aduanera respectiva sin haberse efectuado su pago.
- d) El impuesto sobre expedición al público de especies alcohólicas nacionales o importadas, será pagado por los productores o importadores en el momento de la expedición de la especie alcohólica de los establecimientos productores o su retiro de las aduanas.
- e) El impuesto sobre precio de venta al público de bebidas alcohólicas de procedencia nacional o importadas, será pagado por los productores o importadores, dentro de los noventa (90) días continuos siguientes a la expedición de las bebidas alcohólicas de los establecimientos de producción o de su retiro de la aduana, según sea el caso; salvo el correspondiente al último trimestre del año, el cual se cancelará a más tardar el último día hábil de cada año.

1.4 Base de cálculo

a) Producción

- i. Para el alcohol etílico y bebidas alcohólicas distintas de cervezas y vinos hasta 14° G.L.L., la base imponible será expresada en litros de alcohol anhidrido.
- ii. Para la cerveza, vinos naturales hasta 14° G.L., mistelas y sangrías sin adición de alcohol, la base imponible será expresada en litros de volumen real.

b) Expedición al Público

- i. Para el alcohol etílico y vinos naturales hasta 14° G.L., sangrías y mistelas sin adición de alcohol, están exentos del pago de impuesto.
- ii. Para las demás bebidas, la base imponible será expresada en litros de volumen real.

c) Precio de Venta al Público

- i. Este impuesto esta dirigido a las bebidas alcohólicas, y su base imponible será expresada por envase sobre el precio de venta al público

d) Importación

- i. Para el alcohol etílico y materias primas alcohólicas, la base imponible será expresada en litros de alcohol anhidrido.
- ii. Para las bebidas alcohólicas, la base imponible será expresada en litros de volumen real.

1.5 Sujetos Pasivos

Los productores e importadores del alcohol etílico y especies alcohólicas.

2. Impuesto sobre Cigarrillos y Manufactura del Tabaco

2.1 Objeto

La fabricación e importación de cigarrillos, tabacos y picaduras.

2.2 Tasas

Ad Valorem	
Producto	Tasa
Cigarrillos importados y producción nacional	50%
Tabacos y picaduras para fumar	35%

2.3 Nacimiento del Hecho Imponible

- a) En el momento en que los bienes son retirados de los establecimientos productores.
- b) En el momento en que se efectúa la importación y se hace exigible junto con los impuestos aduaneros.

2.4 Base de cálculo

Precio de venta al público.

2.5 Sujetos Pasivos

Los productores nacionales e importadores de cigarrillos, tabacos y picaduras para fumar destinados al consumo en el país.

CAPÍTULO III

ANÁLISIS COMPARATIVO DE LAS PRINCIPALES CARACTERÍSTICAS DE LOS IMPUESTOS INDIRECTOS EN LOS PAÍSES DE LA CAN

Habiendo realizado una descripción detallada del IVA y de los impuestos selectivos al consumo en los países de la CAN, en este capítulo se realiza un análisis comparativo de las principales características del IVA y de los impuestos selectivos al consumo.

ANÁLISIS COMPARATIVO DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN LOS PAÍSES DE LA CAN

Por razones de un mayor orden se ha dividido las características del IVA en tres grupos:

1. Aspectos generales del IVA, que atañen a las características más importantes del impuesto descritas en el Capítulo I.
2. Aspectos específicos del IVA
3. Aspectos administrativos del IVA

Aspectos generales del IVA

1. La variante utilizada por todos los países de la CAN es el IVA tipo producto, sin embargo en casi todos los países, con excepción de Bolivia, se aplican regímenes especiales para excluir a los bienes de capital cuando se trata de actividades económicas intensivas en capital o cuando se trata de las exportaciones.
2. Todos los países de la CAN aplican el Principio del destino.
3. En todos los países de la CAN, con excepción de Bolivia, se utiliza el crédito fiscal como método de cálculo. En Bolivia se utiliza el método de la sustracción.
4. En todos los países de la CAN, con excepción de Colombia, se utiliza tarifa única. Colombia utiliza tarifas múltiples.
5. Las exoneraciones son abundantes en todos los países de la CAN, con excepción de Bolivia. La modalidad predominante de exoneración utilizada en Ecuador, Perú y Venezuela es la exclusión del campo de aplicación del impuesto, en sus diversas formas legislativas. Dichos países utilizan tasa cero sólo para sus exportaciones. En Bolivia la modalidad predominante de exoneración es la tasa cero sólo para sus exportaciones, ya que prácticamente no existe otro tipo de exoneraciones. En Colombia se utilizan como modalidades importantes la exclusión y la tasa cero.
6. En ninguno de los países de la CAN, con excepción de Venezuela, existe un nivel mínimo no gravado de aplicación general para todos los contribuyentes, distinto al que corresponde a los casos en los que existen regímenes simplificados. En Venezuela si existe un nivel mínimo no gravado, pero que tiende a disminuir año a año.
7. La dispersión de las tarifas es amplia, correspondiendo a Ecuador la tarifa más baja: 12% y al Perú la tarifa más alta: 18%.

Aspectos específicos del IVA

1. La existencia de zonas de inmunidad fiscal por razones de atraso económico es limitada en todos los países de la CAN, con excepción de Perú, en donde existen amplias zonas de inmunidad fiscal.
2. En todos los países de la CAN existen zonas francas. Adicionalmente, en el Perú existen los denominados CETICOS (Centros de Exportación, Transformación, Industria, Comercialización y Servicios) los cuales no son propiamente zonas francas.
3. En ningún país de la CAN existe indexación del crédito fiscal, con excepción de Bolivia.
4. En Bolivia, Ecuador y Perú existen límites a la devolución de saldos a favor de los exportadores. Sin embargo, sólo en Bolivia se permite la indexación de los saldos a favor no devueltos. En Colombia y Venezuela, no existen límites a los saldos a favor de los exportadores.
5. Todos los países de la CAN tienen regímenes de devolución, en funcionamiento, de los impuestos pagados en las compras por los exportadores. Colombia devuelve impuestos a los bienes y servicios exentos (tasa cero), aunque de manera limitada.
6. El transporte internacional de carga está exonerado, en la modalidad de exclusión, en todos los países de la CAN, con excepción de Bolivia y Venezuela.
7. El transporte internacional de pasajeros está gravado en todos los países, sin embargo la base gravable que normalmente se calcula como un porcentaje del valor del pasaje, varía desde un 25% en el caso de Venezuela, hasta un 100% en el caso de Perú.
8. El transporte nacional de carga está gravado en todos los países de la CAN, con excepción de Colombia.
9. El transporte nacional de pasajeros está gravado en todos los países de la CAN, con excepción de Venezuela.
10. En todos los países de la CAN los bienes de capital se encuentran gravados. En Bolivia, Ecuador y Venezuela los contribuyentes tienen derecho a deducir el crédito fiscal, como característica predominante de sus regímenes tributarios. En Perú la característica predominante es la posibilidad de solicitar la devolución. En Colombia no existe la posibilidad de deducir el crédito fiscal.
11. En Colombia y Venezuela se han especificado criterios para determinar las exportaciones de servicios. En el Perú adicionalmente a los criterios existe una lista de actividades consideradas exportaciones de servicios. En Bolivia y Venezuela no existen criterios ni listas.
12. En Bolivia, Colombia y Perú existen regímenes simplificados para los contribuyentes. En Ecuador y Venezuela, si bien no existen actualmente, hay proyectos para crearlos.

Aspectos administrativos del IVA

1. En todos los países de la CAN existe un Código Tributario. En Bolivia y Venezuela dicho Código tiene rango de Ley Orgánica.
2. En todos los países de la CAN, con excepción de Colombia, la declaración del impuesto es mensual. En Colombia es bimestral.
3. En todos los países de la CAN existen controles y requisitos para la impresión de facturas. Bolivia, Colombia y Ecuador imponen ciertos límites a dicha impresión.
4. Los plazos legales de devolución varían entre los países. En el Perú el plazo legal es menor a un mes. En Colombia, Ecuador y Venezuela el plazo es entre uno y tres meses, y en Bolivia es mayor a tres meses.
5. Sólo en Colombia y Ecuador existen regímenes de retención masivos. En el Perú existen de manera muy limitada y en Bolivia y Venezuela no existen.

Estas características se resumen en las siguientes tablas (Tablas III.1 a III.4)

Tabla III.1 Situación actual de los países miembros de la CAN en materia de los aspectos generales del IVA

	Variante	Principio	Método de cálculo	Número de tasas	Modalidad predominante de exoneración	Nivel mínimo no gravado	Tasa impositiva
Bolivia	Producto	Destino	Sustracción	Única	No existen	No existe	14.94%
Colombia	Producto	Destino	Crédito Fiscal	Múltiple	Exclusión y tasa cero	No existe	16%
Ecuador	Producto	Destino	Crédito Fiscal	Única	Exclusión	No existe	12%
Perú	Producto	Destino	Crédito Fiscal	Única	Exclusión	No existe	18%
Venezuela	Producto	Destino	Crédito Fiscal	Única	Exclusión	Si existe	14.5%

Tabla III.2 Situación actual de los países miembros de la CAN en materia de los aspectos específicos del IVA

	Zonas de inmunidad fiscal	Zonas Francas	Crédito fiscal	Saldos a favor de exportadores	Régimen de Devolución
Bolivia	Existen de manera limitada	Existen	Se indexan	Existen límites pero los saldos a favor se indexan	Se devuelve IVA de compras sólo a exportadores
Colombia	Existen de manera limitada	Existen	No se indexan	No existen límites y los saldos a favor se indexan	Se devuelve IVA de compras a exportadores y a los productores de bienes y prestadores de servicios exentos
Ecuador	No existen	Existen	No se indexan	Existen límites pero los saldos a favor no se indexan	Se devuelve IVA de compras sólo a exportadores
Perú	Existen de manera amplia	Existen	No se indexan	Existen límites pero los saldos a favor no se indexan	Se devuelve IVA de compras sólo a exportadores
Venezuela	Existen de manera limitada	Existen	No se indexan	No existen límites y los saldos a favor no se indexan	Se devuelve IVA de compras sólo a exportadores

Tabla III.3 Situación actual de los países miembros de la CAN en materia de aspectos específicos del IVA (Continuación)

	Transporte internacional de carga	Transporte internacional de pasajeros	Transporte nacional de carga	Transporte nacional de pasajeros	Tratamiento de los bienes de capital	Tratamiento de las exportaciones de servicios	Regímenes simplificados
Bolivia	Gravado	Gravado	Gravado	Gravado	Gravados con derecho a deducir el crédito fiscal	No se han especificado criterios ni listas	Existen para los pequeños contribuyentes minoristas y productores
Colombia	Exonerado	Gravado	Exonerado	Gravado	Gravados sin derecho a deducirlo como crédito o a solicitar la devolución	Se han especificado criterios	Existe para los pequeños contribuyentes minoristas
Ecuador	Exonerado	Gravado	Gravado	Gravado	Gravados con derecho a deducir el crédito fiscal	No se han especificado criterios ni listas	No existen
Perú	Exonerado	Gravado	Gravado	Gravado	Gravados con derecho a solicitar la devolución	Se han especificado criterios y lista	Existe para los pequeños contribuyentes minoristas
Venezuela	Gravado	Gravado	Gravado	Exonerado	Gravados con derecho a deducir el crédito fiscal	Se han especificado criterios	No existen

Tabla III.4 Situación actual de los países miembros de la CAN en materia de aspectos administrativos del IVA

	Código Tributario	Declaración	Requisitos de las facturas	Plazos legales de devolución a exportadores	Regímenes de retención y percepción
Bolivia	Existe con rango de Ley orgánica	Mensual	Con control previo, requisitos básicos de impresión y límites	Más de tres meses	No existen
Colombia	Existe con rango de Ley ordinaria	Bimestral	Con control previo, requisitos básicos de impresión y límites	Entre uno y tres meses	Existen masivamente
Ecuador	Existe con rango de Ley ordinaria	Mensual	Con control previo, requisitos básicos de impresión y límites	Entre uno y tres meses	Existen masivamente
Perú	Existe con rango de Ley ordinaria	Mensual	Con control previo, requisitos básicos y sin límites	Menos de un mes	Existen en casos específicos
Venezuela	Existe con rango de Ley orgánica	Mensual	Con control previo, requisitos básicos y sin límites	Entre uno y tres meses	No existen

ANÁLISIS COMPARATIVO DE LOS IMPUESTOS SELECTIVOS AL CONSUMO EN LA COMUNIDAD ANDINA

Modalidades del impuesto selectivo al consumo

Existe poca uniformidad y un alto grado de complejidad en los regímenes de imposición selectiva al consumo que utiliza cada país.

Por un lado, en tres de los cinco países la legislación comprende varias leyes. Sólo Perú y Ecuador regulan los impuestos selectivos en una sola ley. Por otro lado, los cinco países de la CAN se caracterizan por utilizar varias modalidades de imposición al consumo. Todos utilizan al menos dos de las modalidades descritas en el marco teórico, Colombia utiliza tres modalidades.

Cervezas

- a) Se gravan utilizando la modalidad de montos específicos por litro en Bolivia, Perú y Venezuela.
- b) La modalidad de tasa ad valorem sobre el precio final se utiliza en Colombia y Ecuador. Mientras que en Ecuador se utilizan márgenes presuntivos de comercialización, en Colombia estos márgenes sólo se utilizan para la cerveza importada, en tanto que para la cerveza nacional se utilizan los precios sugeridos por el productor.

Alcoholes

- a) Se gravan utilizando la modalidad de montos específicos por litro en Bolivia y Venezuela.
- b) La modalidad de tasa ad valorem sobre el precio final se utiliza en Ecuador, utilizando márgenes presuntivos de comercialización.
- c) La modalidad de tasa ad valorem sobre el precio ex fábrica se utiliza en Perú.
- d) En Colombia, los alcoholes no están gravados.

Vinos y otros licores

Los vinos y otros licores se gravan utilizando las 3 modalidades existentes.

- a) La modalidad de monto específico por litro se utiliza en Bolivia y Venezuela. Los montos específicos se fijan de acuerdo a la graduación alcohólica.
- b) La modalidad de tasa ad valorem sobre el precio final, utilizando precios sugeridos por el productor se utiliza en Colombia, pero sólo para los licores nacionales.
- c) La modalidad de tasa ad valorem sobre el precio final, utilizando márgenes presuntivos de comercialización se utiliza en Ecuador y en Colombia, para los licores importados.

Bebidas no alcohólicas

- a) La modalidad de monto específico por litro se utiliza en Bolivia, en donde se grava inclusive la chicha de maíz.
- b) La modalidad de tasa ad valorem sobre el precio final, se utiliza en Colombia, para las mezclas y refajos.

- c) La modalidad de tasa ad valorem sobre el precio final, en base a precios sugeridos por el productor, se utiliza en Ecuador.
- d) La modalidad de tasa ad valorem sobre precio ex fábrica o ex aduana, se utiliza en Perú.
- e) Las bebidas no alcohólicas no están gravadas en Venezuela.

Cigarrillos, cigarros y tabaco

- a) La modalidad de tasa ad valorem sobre el precio final, en base a encuestas o precios sugeridos, se utiliza en Venezuela y en Colombia. En este último caso dicha modalidad se utiliza sólo para los cigarrillos nacionales.
- b) La modalidad de tasa ad valorem sobre precio final en base a márgenes presuntivos de comercialización, se utiliza en Ecuador y en Colombia, para los cigarrillos importados.
- c) La modalidad de tasa ad valorem sobre precio ex fábrica se utiliza en Bolivia y Perú.

Hidrocarburos

Los hidrocarburos sólo están gravados en Bolivia, Colombia y Perú.
La modalidad de monto específico por litro se utiliza en Bolivia y Perú.

Automóviles

Los automóviles sólo están gravados con ISC en Bolivia, Ecuador y Perú¹⁰⁶

- a) La modalidad de tasa ad valorem sobre precio final en base a márgenes presuntivos de comercialización se utiliza en Ecuador.
- b) La modalidad de tasa ad valorem sobre precio ex fábrica o ex aduana se utiliza en Bolivia y Perú.

Tasas (tarifas)

En cuanto a las tasas (tarifas) existe una dispersión importante.

El cuadro siguiente describe las modalidades utilizadas en cada país y los productos gravados.

(Ver las Tablas III.5 a III.7)

¹⁰⁶ En el Perú existe un impuesto a la propiedad vehicular, que es administrado por las municipalidades.

Tabla III.5 Impuestos Selectivos

	Montos específicos por unidad física ²	Ad valorem sobre precio final utilizando encuestas o precios sugeridos	Ad valorem sobre precio final utilizando márgenes presuntivos de comercialización	Ad valorem sobre precio ex fábrica o ex aduana
Bolivia	Alcoholes Cervezas Vinos y fermentados Licores Bebidas no alcohólicas Chicha de maíz Hidrocarburos			Cigarrillos, cigarros y tabacos Automóviles, motocicletas y motos acuáticas
Colombia	Gasolina Regular	Cigarrillos (nacionales) Cervezas (nacionales) Mezclas y refajos Licores (nacionales) Vinos (nacionales) Hidrocarburos	Cigarrillos (importados) Cervezas (importados) Licores (importados) Vinos (importados)	
Ecuador		Servicios de Telecomunicaciones	Cigarrillos rubios Cigarrillos negros Cerveza Alcoholes y Licores Gaseosas Automóviles Motos/naves/aeronaves	
Perú	Cervezas Hidrocarburos Gas de petróleo licuado			Cigarrillos Alcoholes Licores Gaseosas Aguas minerales Vinos Automóviles
Venezuela	Alcoholes Licores Cervezas Vinos	Cigarrillos Tabaco		

Tabla III.6 Impuestos Selectivos por Tasas (unidades monetarias domésticas ¹)

	Montos específicos por unidad física ²		Ad valorem sobre precio final utilizando encuestas o precios sugeridos		Ad valorem sobre precio final utilizando márgenes presuntivos de comercialización		Ad valorem sobre precio ex fábrica o ex aduana	
	Bien	Tasa	Bien	Tasa	Bien	Tasa	Bien	Tasa
Bolivia	Alcoholes Cervezas Vinos y fermentados Licores Bebidas no alcohólicas Chicha de maíz Hidrocarburos	0.71 1.44 1.44 1.44 - 6.00 0.18 0.37 0.20 - 2.58					Cigarrillos, cigarros y tabacos Automóviles, motocicletas y motos acuáticas	50% 18%
Colombia	Gasolina Regular	102.77	Cigarrillos (nacionales) Cervezas (nacionales) Mezclas y refajos Licores (nacionales) Vinos (nacionales) Hidrocarburos	55% 48% 20% 20% - 40% 20% - 40%		Cigarrillos (importados) Cervezas (importados) Licores (importados) Vinos (importados)	55% 48% 20% - 40% 20% - 40%	
Ecuador			Servicios de Telecom.	15%		Cigarrillos rubios Cigarrillos negros Cerveza Alcoholes y Licores Gaseosas Automóviles Motos/naves/aeronaves	77.25% 18.54% 30.90% 26.78% 10.30% 5.15% 10.30%	
Perú	Cervezas Hidrocarburos Gas de petróleo licuado ³	1.16 0.21 - 0.96 0.23					Cigarrillos Alcoholes Licores Gaseosas Aguas minerales Vinos Automóviles	100% 20% 20% 10% 10% 20% 0% - 55%
Venezuela	Alcoholes Licores Cervezas Vinos	104.40 - 208.80 115.56 - 188.64 16.04 - 35.18 10.24 - 115.56	Cigarrillos Tabaco	50% 35%				

¹/ Bolivianos, Pesos, Sucres, Nuevos Soles y Bolívares.

²/ Litros (salvo especificación contraria)

³/ Por Kilogramo

Tabla III.7 Impuestos Selectivos por Tasas (dólares americanos ¹)

	Montos específicos por unidad física ²		Ad valorem sobre precio final utilizando encuestas o precios sugeridos		Ad valorem sobre precio final utilizando márgenes presuntivos de comercialización		Ad valorem sobre precio ex fábrica o ex aduana	
	Bien	Tasa	Bien	Tasa	Bien	Tasa	Bien	Tasa
Bolivia	Alcoholes Cervezas Vinos y fermentados Licores Bebidas no alcohólicas Chicha de maíz Hidrocarburos	0.10 0.21 0.21 0.21 - 0.87 0.03 0.05 0.03 - 0.37					Cigarrillos, cigarros y tabacos Automóviles, motocicletas y motos acuáticas	50% 18%
Colombia	Gasolina Regular	0.09	Cigarrillos (nacionales) Cervezas (nacionales) Mezclas y refajos Licores (nacionales) Vinos (nacionales) Hidrocarburos	55% 48% 20% 20% - 40% 20% - 40%		Cigarrillos (importados) Cervezas (importados) Licores (importados) Vinos (importados)	55% 48% 20% - 40% 20% - 40%	
Ecuador			Servicios de Telecom.	15%		Cigarrillos rubios Cigarrillos negros Cerveza Alcoholes y Licores Gaseosas Automóviles Motos/naves/aeronaves	77.25% 18.54% 30.90% 26.78% 10.30% 5.15% 10.30%	
Perú	Cervezas Hidrocarburos Gas de petróleo licuado ³	0.33 0.06 - 0.28 0.07					Cigarrillos Alcoholes Licores Gaseosas Aguas minerales Vinos Automóviles	100% 20% 20% 10% 10% 20% 0% - 55%
Venezuela	Alcoholes Licores Cervezas Vinos	0.14 - 0.27 0.15 - 0.25 0.02 - 0.05 0.01 - 0.15	Cigarrillos Tabaco	50% 35%				

¹/ US Dólares TC Venta al 29.01.2002 (Bolivia: 6.91; Colombia: 1141.08; Perú: 3.467; Venezuela: 764.50).

²/ Litros (salvo especificación contraria)

³/ Por Kilogramo

CAPÍTULO IV

RECOMENDACIONES PARA LA ARMONIZACIÓN TRIBUTARIA DE LOS IMPUESTOS INDIRECTOS EN LOS PAÍSES DE LA CAN

En el presente capítulo se exponen las principales recomendaciones para la armonización de los impuestos indirectos en los países miembros de la CAN, considerando las ventajas y desventajas que implican la implementación de cada una de las recomendaciones.

RECOMENDACIONES DE ARMONIZACIÓN PARA EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

En el caso del IVA, las recomendaciones están orientadas a lograr un sistema armonizado que cumpla con los requisitos de eficiencia, equidad y simplicidad, aún cuando en algunos casos no es posible satisfacer todos los requisitos a la vez. Esto puede ser analizado en detalle en los cuadros, mas adelante. Dado que el objetivo es la armonización tributaria, se ha considerado que cuando la recomendación coincide con el estado actual del IVA en los países, esto es una ventaja, y en caso contrario, cuando la recomendación no coincide con el estado actual del IVA en los países, esto es una desventaja.

Las recomendaciones siguen el mismo orden en que se expusieron las características del IVA en el capítulo anterior

1. Aspectos principales del IVA, que atañen a la estructura básica del IVA descrita en el Capítulo I.
2. Aspectos específicos del IVA
3. Aspectos administrativos del IVA

Criterios para la armonización tributaria

A efectos de orientar las recomendaciones de armonización, se han elegido cuatro criterios:

1. Las características comunes de los países miembros de la CAN.
2. El criterio de eficiencia.
3. El criterio de equidad.
4. El criterio de simplicidad, atendiendo a razones de la administración del impuesto.

En los cuadros siguientes se indica la modalidad común que se debería adoptar para los países, atendiendo a cada uno de estos criterios:

Tabla IV.1 Criterios para la Armonización Tributaria: Aspectos Generales del IVA

	Variante	Principio	Método de cálculo	Número de tasas	Formas predominantes de exoneración	Nivel mínimo no gravado	Tasa impositiva
Modelo según características comunes de los países miembros	Producto	Destino	Crédito Fiscal	Única	Exclusión (Sin derecho a devolución de IVA pagado en las compras)	No existe	Rango de 14% a 18% ¹⁰⁷
Modelo según criterio de eficiencia	Consumo	No aplicable	No aplicable	Única	Con exoneraciones limitadas, tipo tarifa cero.	No existe	No aplicable
Modelo según criterio de equidad	Consumo	No aplicable	No aplicable	Única	Con exoneraciones limitadas, tipo tarifa cero.	No existe	No aplicable
Modelo según criterio de simplicidad, atendiendo a razones de la administración del impuesto	Producto	Destino	Sustracción	Única	Sin exoneraciones. Únicamente tarifa cero para las exportaciones.		Nivel uniforme de 15%

¹⁰⁷ El establecimiento de un rango de tarifas con estos niveles mínimo y máximo, minimizaría la pérdida de recaudación en los países miembros.

Tabla IV.2 Criterios para la Armonización Tributaria: Aspectos específicos del IVA

	Zonas de inmunidad fiscal	Zonas Francas	Crédito fiscal	Saldos a favor de exportadores	Régimen de Devolución
Modelo según características comunes de los países miembros	Deben existir zonas de inmunidad fiscal sólo de manera limitada	Deben existir zonas francas con criterio de promoción de exportaciones	Los créditos fiscales no deben indexarse	Deben existir límites a la devolución en la medida que las capacidades institucionales están en proceso de mejora	Sólo debe devolverse el IVA de las compras a los exportadores
Modelo según criterio de eficiencia	Deben existir zonas de inmunidad fiscal sólo de manera limitada	No deben existir zonas francas	No aplicable	No deben existir límites a la devolución. En caso contrario, deben reconocerse intereses moratorios.	Debe devolverse el IVA de las compras a los exportadores y a los bienes y servicios exonerados
Modelo según criterio de equidad	Deben existir zonas de inmunidad fiscal sólo de manera limitada	No deben existir zonas francas	No aplicable	No deben existir límites a la devolución. En caso contrario, deben reconocerse intereses moratorios.	
Modelo según criterio de simplicidad, atendiendo a razones de administración del impuesto	Deben existir zonas de inmunidad fiscal sólo de manera limitada	No deben existir zonas francas	Los créditos fiscales no deben indexarse	Deben existir límites a la devolución en la medida que las capacidades institucionales están en proceso de mejora	Sólo debe devolverse el IVA de las compras a los exportadores

Tabla IV.3 Criterios para la Armonización Tributaria: Otros aspectos específicos del IVA

	Transporte internacional de carga	Transporte internacional de pasajeros	Transporte nacional de carga	Transporte nacional de pasajeros	Tratamiento de los bienes de capital	Tratamiento de las exportaciones de servicios	Regímenes simplificados
Modelo según características comunes de los países miembros	Exonerado	Gravado	Gravado	Gravado	Gravados con derecho a deducir el crédito fiscal	Se deben especificar criterios que definan cuando se trata de una exportación de servicios	Deben existir regímenes para los pequeños contribuyentes
Modelo según criterio de eficiencia	Exonerado	Gravado	Gravado	Gravado	Se debe permitir la recuperación inmediata del IVA pagado en su adquisición	No aplicable	No aplicable
Modelo según criterio de equidad		Gravado	Gravado	Gravado		No aplicable	No aplicable
Modelo según criterio de simplicidad, atendiendo a razones de administración del impuesto		Gravado	Gravado	Gravado	No se deben gravar los bienes de capital	Se deben especificar criterios que definan cuando se trata de una exportación de servicios	Deben existir regímenes para los pequeños contribuyentes

Tabla IV.4 Criterios para la Armonización Tributaria: Aspectos específicos del IVA

	Código Tributario	Declaración	Requisitos de las facturas	Plazos legales de devolución a exportadores	Regímenes de retención y percepción
Modelo según características comunes de los países miembros	Debe existir un Código Tributario con rango de Ley Ordinaria	Mensual	Con control previo, requisitos básicos de impresión y límites	Entre uno y tres meses	Deben existir
Modelo según criterio de eficiencia	No aplicable	No aplicable	No aplicable	Los plazos para la devolución de impuestos deben reducirse significativamente	No aplicable
Modelo según criterio de equidad	No aplicable	No aplicable	No aplicable	Los plazos para la devolución de impuestos deben reducirse significativamente	No aplicable
Modelo según criterio de simplicidad, atendiendo a razones de administración del impuesto	Debe existir un Código Tributario con rango de Ley Orgánica	Mensual	Con control previo, requisitos básicos de impresión y límites	No aplicable	Deben existir sistemas masivos

Recomendaciones

1. Aspectos generales del IVA

De la variante del IVA

Recomendación 1.1

Los bienes de capital deben estar gravados. Sin embargo los países deben asegurar la aplicación oportuna del IVA pagado en la adquisición de dichos bienes, mediante alguno de los siguientes métodos:

- Crédito fiscal con devolución, el cual permite la devolución inmediata del IVA pagado en la adquisición de bienes de capital, aún cuando las empresas se encuentren en etapa pre-operativa.
- Crédito fiscal sin devolución, el cual permite la utilización gradual del crédito fiscal, en la medida que existan ventas gravadas.
- Crédito fiscal utilizable en proporción a las reglas de depreciación del activo fiscal.

Ventajas

- a) Estas tres opciones permiten aproximarse a un IVA tipo consumo, promoviendo la inversión y por consiguiente el crecimiento y el empleo.
- b) Un IVA aproximado al tipo consumo es eficiente en comparación con el IVA producto, en tanto no genera distorsiones en los precios relativos. Por el contrario gravar los bienes de capital ocasiona que el IVA pagado en la adquisición de estos bienes sea trasladado al costo y por consiguiente al precio del bien o servicio final, en la medida que no se permite la recuperación del crédito fiscal o esta es muy lenta.¹⁰⁸

Del principio del IVA

Recomendación 1.2

El IVA debe aplicarse según el principio de destino, es decir las importaciones deben estar gravadas y las exportaciones no.

Ventajas

- a) Este principio es de aplicación universal, incluyendo a todos los países miembros, por lo que los proyectos de decisión de armonización deben ratificar el mismo. En una etapa posterior de integración sería necesario aplicar el principio de origen, gravar las exportaciones intracomunitarias (las cuales en una completa integración económica son ventas internas) y no gravar las importaciones intracomunitarias.¹⁰⁹
- b) El IVA según el principio del destino permite no exportar impuestos.

¹⁰⁸ Para evitar una excesiva demora en la recuperación del crédito fiscal, algunos países como Chile permiten la devolución del crédito no recuperado en un plazo de 6 meses.

¹⁰⁹ En el caso de la Comunidad Europea aún no se ha podido aplicar este principio.

Recomendación 1.2a

La aplicación del régimen denominado IVA en suspenso, similar al utilizado por la Comunidad Europea desde 1993, será el objetivo para la concreción del Mercado Único. Por tal motivo, las administraciones tributarias de los países miembros destinarán recursos para estudiar este régimen durante el año 2003¹¹⁰.

Del método de cálculo del IVA

Recomendación 1.3

Se debe utilizar como método de cálculo del impuesto el método del crédito fiscal. Es necesario realizar un estudio específico sobre el método de la sustracción y sus implicancias para la integración en el caso que uno de los países decida mantenerlo.

Ventajas

- a) El método del crédito fiscal es el predominante en los países miembros, con excepción de Bolivia.

Desventajas

- a) La adecuación de Bolivia implicaría que la tarifa implícita de 13% debería convertirse en una tarifa explícita de 14.94% (hoy aplicable a las importaciones), con el consiguiente efecto negativo de un incremento de tarifas aparente.
- b) El método de sustracción resulta de mayor simplicidad que el método del crédito fiscal.

Los países miembros deberán adecuarse a esta recomendación a más tardar el 31 de diciembre de 2005.

¹¹⁰ La descripción de este método se encuentra en el pie de página 10 del Capítulo I.

Del número de tarifas del IVA

Recomendación 1.4 ¹¹¹

La tarifa general debe ser única. Sin embargo, los Países Miembros podrán fijar una tarifa menor para los bienes y servicios incluidos en los literales a) y b) de la Recomendación 1.5. La mencionada tasa menor no podrá exceder de la mitad de la tasa general.

Condicionado a la ejecución previa de un proceso de racionalización de las exoneraciones (ver Recomendación 1.5), los países miembros deberán adecuarse a esta recomendación a más tardar el 31 de diciembre de 2005.

Es del caso mencionar que en el caso particular de Colombia – que cuenta con tarifas del IVA muy superiores a la tarifa máxima propuesta en la Recomendación 1.6 - se entiende que a partir de la fecha indicada anteriormente deberá eliminar su tarifa de 10% así como las otras superiores al límite.

Ventajas

- a) Es la característica predominante en los países miembros, con excepción de Colombia.
- b) La tarifa única cumple con los requisitos de equidad horizontal y simplicidad administrativa. Asimismo es un requisito indispensable para que los métodos de cálculo del impuesto (crédito y sustracción) sean equivalentes.
- c) La posibilidad de una “tarifa menor” permite incorporar paulatinamente sectores con altos niveles de informalidad.

Desventajas

- a) La equidad vertical constituye una de las limitaciones del IVA. La tasa única no contribuye a resolver este problema, el cual podría mediatizarse con la aplicación de tasas diferenciales menores para los bienes de primera necesidad.

De la modalidad y alcance de las exoneraciones del IVA

¹¹¹ Uno de las tareas claves a las que los Países Miembros se comprometerán como parte del proceso de armonización aquí descrito, involucra llevar a cabo dos fases claramente diferenciadas y cuyo objetivo final es la identificación de los bienes y servicios que se encontrarán gravados y con qué tasa lo estarán, así como cuáles serán exonerados.

En una primera fase, los Países Miembros se comprometerán a racionalizar su sistema de exoneraciones tomando en cuenta los literales incluidos en la Recomendación 1.5 del presente Informe. El plazo para llevar a cabo esta racionalización se cumple el 31 de diciembre del 2003.

En una segunda fase, los Países Miembros eliminarán ciertas exoneraciones, a través de la aplicación de una denominada “tasa menor” del IVA para los bienes descritos en los literales a) y b) de la Recomendación 1.5. El plazo para llevar a cabo esta eliminación parcial de exoneraciones racionalización se cumple el 31 de diciembre del 2005.

De esta manera, queda claro que a partir del 1 de Enero de 2006, existirán a lo más tres grupos de bienes y servicios: i) aquellos gravados con la “tasa general”; ii) los gravados con una “tasa menor”; y iii) aquellos exonerados (que serían los incluidos en los literales c), d) y e) de la Recomendación 1.5) El presente análisis se traduce en las Recomendaciones 1.4, 1.5 y 2.5.

Recomendación 1.5

Los Países Miembros se comprometerán a llevar a cabo ajustes a sus sistemas de exoneraciones vigentes. Estos ajustes pasaran por dos fases. Durante la primera fase, los Países Miembros se comprometerán a llevar a cabo una racionalización de sus exoneraciones tomando como base la siguiente lista:

- a) Bienes y servicios de consumo popular, de acuerdo a una lista máxima aprobada por los países.
- b) Bienes y servicios básicos para la salud humana, de acuerdo a una lista máxima aprobada por los países.
- c) Exportaciones
- d) Ventas o transferencias que no impliquen la generación de valor agregado
- e) Transacciones en las que sea técnicamente difícil o imposible determinar el valor agregado

Los países miembros deberán adecuarse a esta recomendación a más tardar el 31 de diciembre de 2003.

La segunda fase involucra eliminar las exoneraciones referidas a los bienes y servicios incluidos en los literales a) y b) anteriores, los cuales pasarían a estar gravados con una "tasa menor del IVA" (Ver Recomendación 1.4).

Los países miembros deberán adecuarse a esta recomendación a más tardar el 31 de diciembre de 2005.

Ventajas

- a) La ampliación de la base tributaria permitirá utilizar una tarifa menor en el mediano plazo.
- b) La existencia de exoneraciones en alguna de las etapas antes de la etapa final rompe la cadena de crédito y produce el efecto cascada¹¹².
- c) La limitación de exoneraciones permite un control adecuado por parte de la administración tributaria y de los propios contribuyentes, permitiendo reducir significativamente la evasión y mejorar la eficiencia de recaudación de los países miembros.
- d) Es dudoso que las exenciones permitan menores precios de los bienes exentos.
- e) Limitar las exoneraciones a una lista reducida de bienes finales elimina la distorsión del efecto cascada que genera exonerar bienes intermedios.

¹¹² El efecto cascada pone en situación desventajosa a la producción doméstica frente a los productos importados, cuando el mismo producto tiene devolución de impuestos por el IVA de los insumos en el país exportador.

De la tarifa del IVA

Recomendación 1.6

Los países miembros deberán adecuar sus tarifas, las cuales no deberán ser inferiores a 14% ni superiores a 18%.

Los países miembros deberán adecuarse a esta recomendación a más tardar el 31 de diciembre de 2005¹¹³.

Ventajas

- a) La menor dispersión de tarifas, permitiría a los países miembros acercarse a condiciones similares ante los inversionistas. Aún cuando una tarifa distinta del IVA no afecta a la rentabilidad de la inversión, en los países con cargas tributarias mayores el poder adquisitivo de los consumidores es menor.
- b) La recomendación de una banda permite que los países miembros puedan adecuarse rápidamente sin mayores cambios en sus respectivas tarifas y por consiguiente sin mayores pérdidas de recaudación.

2. Aspectos específicos del IVA

De las zonas de inmunidad fiscal

Recomendación 2.1

Las zonas de inmunidad fiscal deben existir sólo de manera limitada. Los incentivos tributarios en dichas zonas no deben comprender exoneraciones del IVA ni de los impuestos selectivos para los bienes que salen o ingresan a dichas zonas.

Se recomienda la elaboración de un estudio de armonización tributaria para éstas zonas, que comprenda el impuesto a la renta y otros impuestos.

Ventajas

- a) Es la característica predominante en los países miembros, con excepción de Perú.
- b) La restricción de zonas de inmunidad fiscal amplía la base tributaria y facilita el control de la administración tributaria.
- c) La existencia de zonas de inmunidad fiscal crea distorsiones muy severas a la competencia.

De las zonas francas

Recomendación 2.2

Las zonas francas que se establezcan deben tener como objetivo exclusivo la promoción de exportaciones. La nacionalización de los bienes provenientes de las

¹¹³ Los niveles mínimo y máximo se han elegido en función de las tarifas actualmente existente en los países miembros procurando minimizar la pérdida de recaudación.

zonas francas no debe significar tratamientos tributarios preferenciales con relación al régimen tributario común.

Los Países Miembros deben tener presente que, conforme al Acuerdo sobre Subvenciones y Medidas Compensatorias de la Organización Mundial del Comercio (ASMC -OMC), se estableció la eliminación, a partir del primero de enero de 2003, de algunos de los incentivos fiscales que han permitido el establecimiento y desarrollo de las Zonas Francas en Latinoamérica.¹¹⁴

Ventajas

- a) La existencia de tratamientos tributarios preferenciales en las zonas francas, distintos a la promoción de las exportaciones, desvirtúa la razón de creación de las mismas. En particular cuando la nacionalización se ve incentivada por tasas diferenciales de impuestos, se generan distorsiones que afectan la competencia.
- b) Es la característica común en los países miembros de la CAN, con excepción de Perú.

Recomendación 2.2a

En el mediano plazo las zonas francas deben eliminarse para dar paso a un régimen tributario sin sesgo anti-exportador. De mantenerse los beneficios tributarios deben referirse al IVA, tratando los bienes y servicios de las zonas francas como extracomunitarios y por lo tanto como importaciones.

Ventajas

- a) Eliminar el tratamiento inequitativo que representan las zonas francas para los contribuyentes sujetos al régimen tributario común, priorizando el diseño de un sistema tributario sin sesgo anti-exportador.

Del crédito fiscal

Recomendación 2.3

El sistema del IVA debe asegurar el descuento inmediato del crédito fiscal con la finalidad de evitar sistemas de indexación que complican la administración del impuesto.

Ventajas

- a) El descuento inmediato asegura el funcionamiento eficiente del IVA, evitando que el IVA no descontado se traslade al costo y al precio del bien o servicio final.
- b) La implementación de la indexación del crédito fiscal como regla general generaría un mayor costo a la administración tributaria.

¹¹⁴ Es del caso aclarar que los acuerdos de la OMC consideran como subsidio a la exportación accionable, el tratamiento diferencial o la exoneración (tipo ring system) del impuesto a la renta en las zonas de procesamiento industrial. A tal efecto, ninguno de los países andinos califica para la extensión por lo que las importaciones de recintos de zonas francas deberían tener un tratamiento similar al de un bien de extra-zona. Este no es el caso de las zonas francas de servicios las cuales no son alcanzadas por los acuerdos de la OMC.

- c) La no indexación de créditos fiscales es la característica predominante de los países miembros con excepción de Bolivia.

De los saldos a favor de los exportadores

Recomendación 2.4

Las administraciones tributarias deben mejorar la gestión de las devoluciones de los saldos a favor de los exportadores, devolviendo el mismo sin restricciones ni límites. Los países miembros deberán adecuarse a esta recomendación antes del 31 de diciembre de 2005.

Ventajas

- a) El régimen de tarifa cero para las exportaciones, el cual implica la devolución oportuna de los saldos a favor, permite el funcionamiento adecuado del IVA según el principio de destino. Por el contrario, la devolución retrasada de los impuestos a las exportaciones encarece los costos.

Desventajas

- a) La mayor parte de países debe adecuarse a esta recomendación ya que sólo Ecuador reconoce intereses moratorios a los saldos a favor no devueltos oportunamente.

De la tarifa cero

Recomendación 2.5

De acuerdo a lo mencionado en las Recomendaciones 1.4 y 1.5 y a efectos de complementarlas, el régimen de tarifa cero, y por consiguiente las devoluciones de los saldos a favor, se aplicará exclusivamente a las exportaciones y a los bienes y servicios exonerados.

Los países miembros deberán adecuarse a esta recomendación antes del 31 de diciembre de 2007.

De esta manera, a partir del 1 de enero del 2008, el régimen de tarifa cero solo existirá para los rubros c), d) y e) de la Recomendación 1.5.

Ventajas

- a) La limitación de exoneraciones que se propone en la recomendación 1.5 permite una implementación de esta recomendación.
- b) Permite compensar el impuesto pagado en las compras.
- c) Elimina el efecto cascada.¹¹⁵

Otros aspectos específicos del IVA

¹¹⁵ Al respecto, ver en la sección que trata el Método del Crédito, el caso en el que el mayorista está excluido (Capítulo I: Marco Teórico)

Del régimen del IVA en el transporte

Recomendación 3.1

En el caso del transporte, el transporte internacional de carga debe estar gravado con tarifa 0%, en tanto que el transporte internacional de pasajeros debe estar gravado con la tarifa general del IVA.

El transporte internacional de pasajeros debe gravarse por el país en donde se inicia el itinerario.

Los países miembros en los cuales rijan actualmente reglas distintas en esta materia, tendrán un plazo impostergable para acatar lo que aquí se establece hasta el 31 de diciembre de 2005.

Ventajas

- a) El transporte internacional aéreo de carga está exonerado en la mayoría de países miembros, con excepción de Bolivia y Venezuela.
- b) Desgravar el transporte internacional de carga permite promover las exportaciones.

Del régimen del IVA para los bienes de capital

Recomendación 3.2

El tratamiento de los bienes de capital debe aproximarse a un IVA tipo consumo, en el que dichos bienes están excluidos del campo de aplicación del impuesto. Esta recomendación es complementaria a la recomendación 1.1. En tanto los bienes de capital se encuentren gravados, debe procurarse un régimen ágil de recuperación del impuesto pagado en la adquisición de los mismos.

Ventajas

- a) Se asegura un IVA más eficiente y con menos distorsiones
- b) Se promueve la inversión y por consiguiente el crecimiento y el empleo.

Del régimen del IVA para las exportaciones de servicios

Recomendación 3.3

Debe mejorarse la legislación correspondiente a la exportación de servicios, definiendo la misma a partir de los siguientes criterios:

- a) Que el servicio sea utilizado exclusivamente en el exterior
- b) Que las personas o empresas que utilizan el servicio no tengan negocios o actividades en el país en donde se ubica quien presta el servicio.

En base a estos criterios se hace necesario evaluar la aprobación de una lista de operaciones consideradas como exportaciones de servicios, de aplicación común para los países miembros.¹¹⁶

Ventajas

- a) El establecimiento de criterios claros para definir la exportación de servicios permite la aplicación de tarifa cero a este tipo de servicios y la correspondiente devolución del IVA.
- b) La utilización de criterios para definir la exportación de servicios es la característica predominante en los países miembros, con excepción de Bolivia y Ecuador.

De los regímenes simplificados

Recomendación 3.4

Los regímenes simplificados deben limitarse a contribuyentes de la última etapa de la cadena de comercialización (minoristas) y con ventas anuales que no excedan de quince (15) veces el ingreso per capita en cada país. Este múltiplo debe ser objeto de armonización en todos los países.¹¹⁷

Ventajas

- a) Los regímenes simplificados permiten la ampliación de la base tributaria, permitiendo un control sencillo por parte de las administraciones tributarias y obligaciones fáciles de cumplir para un gran número de contribuyentes de poco interés fiscal.

Desventajas

- a) Cuando los niveles de ventas anuales para ser considerados pequeños contribuyentes son muy elevados, los regímenes simplificados se convierten en fuente de evasión tributaria¹¹⁸.

Aspectos administrativos del IVA

¹¹⁶ Se evaluó la propuesta efectuada por la Secretaría General de la CAN respecto de la posibilidad de usar la “Lista de Clasificación Sectorial de los Servicios” de la OMC para efectos de definir la mencionada lista. Sin embargo, tomando en cuenta el reducido número de servicios que serían materia de exoneración – basados en el reducido número que lo están en este momento en los Países Miembros - se prefiere que la lista se elabore en función a su denominación.

¹¹⁷ En la actualidad, sólo Bolivia, Colombia y Perú cuentan con algún régimen simplificado. En el siguiente cuadro, se puede apreciar el impacto de la presente Recomendación en los regímenes simplificados existentes.

	Ventas anuales (US \$)	10 x per capita (US \$)	15 x per capita (US \$)
Bolivia	10.000	9.600	14.400
Colombia	18.200	17.980	26.970
Ecuador	1/	10.790	16.185
Perú	60.000	20.630	30.945
Venezuela	1/	48.420	72.630

1/ En éstos países se está evaluando la creación de regímenes simplificados.

Como se observa, el límite de 15 ingresos per capita se adecua bastante bien a los topes máximos ya existentes, con excepción del caso de Perú.

¹¹⁸ En el caso del Perú el límite superior es 5 veces mayor que en el caso de Bolivia.

De la declaración del IVA

Recomendación 4.1

La declaración del IVA debe ser mensual

Ventajas

- a) Dado que en todos los países el IVA se ha constituido en la fuente principal de ingresos tributarios, la declaración y pago mensual del IVA asegura una programación adecuada de los gastos del gobierno.
- b) La declaración mensual es la característica predominante de los países miembros, con excepción de Colombia, con declaración bimestral.

De los requisitos de las facturas

Recomendación 4.2

Las facturas son los documentos que permiten tanto la utilización del crédito fiscal para los sujetos del impuesto cuanto la devolución del impuesto en el caso de los exportadores. Por tanto representan “dinero” para los contribuyentes y para el fisco. En esta medida, debe existir un sistema de control de facturas con requisitos básicos para las mismas y autorización previa de impresión.

No obstante lo previsto anteriormente, Bolivia podrá continuar con el régimen de facturación y de liquidación del “IVA por dentro”, que actualmente contempla su normativa, durante un plazo máximo que no excederá del 31 de diciembre de 2005.

Ventajas

- a) El sistema de control de facturas permite mejorar la recaudación del impuesto a través de la ampliación de la base tributaria.
- b) En todos los países miembros se utiliza un sistema de control de facturas.

De los plazos para la devoluciones

Recomendación 4.3

Los plazos legales y efectivos de devolución de impuestos a los exportadores deben reducirse significativamente a periodos que no excedan de 60 días, sin perjuicio de la devolución inmediata en los casos de solicitudes de devolución con carta fianza.

Ventajas

- a) Las bondades del régimen de tarifa cero para las exportaciones son eficaces en tanto los plazos de devolución efectivos no sean excesivamente largos.
- b) Cuando los plazos de devolución efectivos son cortos no se requiere la indexación de los saldos a favor.

De los sistemas de retenciones del IVA

Recomendación 4.4

Las administraciones tributarias deben implementar sistemas masivos de retenciones de impuestos con la finalidad de mejorar la recaudación del IVA

Los países miembros deberán adecuarse a esta recomendación a más tardar el 31 de diciembre de 2003.

Ventajas

- a) Los sistemas de retención son una forma efectiva de incrementar rápidamente las recaudaciones del IVA de los países miembros.

RECOMENDACIONES PARA LA ARMONIZACIÓN DE LOS IMPUESTOS SELECTIVOS EN LOS PAÍSES DE LA COMUNIDAD ANDINA

De los bienes afectos a los impuestos selectivos

Recomendación 1.1

El Impuesto selectivo al consumo debe aplicarse a un reducido número de bienes, clasificados en los siguientes grupos:

- a) Cervezas
- b) Vinos
- c) Licores y Bebidas Alcohólicas
- d) Productos derivados del tabaco.
- e) Gasolina para consumo de automóviles
- f) Otros derivados del petróleo
- g) Automóviles
- h) Juegos de azar

Los países miembros deberán adecuarse a esta recomendación a más tardar el 31 de diciembre de 2003.

Ventajas:

- a) La aplicación del impuesto selectivo al consumo a un reducido número de bienes simplifica su administración y control. Por lo general estos bienes representan más del 80% de la recaudación total del impuesto selectivo al consumo.

Del nacimiento de la obligación

Recomendación 1.2

La obligación del impuesto debe nacer cuando el producto abandona la fábrica, en el caso de productos nacionales, o la aduana, en el caso de productos importados.

Ventajas

- a) Permite concentrar el control de la recaudación y fiscalización en un reducido número de productores o importadores.

De las modalidades del impuesto selectivo

Recomendación 1.3

La modalidad que se debe utilizar predominantemente es la tasa (tarifa) específica por unidad reajustada periódicamente por el índice de inflación. Sin embargo si el bien es predominantemente de origen importado puede ser resultar conveniente aplicar tasas ad valorem tanto a los bienes importados como a los bienes nacionales.

Los países miembros deberán adecuarse a esta recomendación a más tardar el 31 de diciembre de 2003.

Ventajas

- a) Las modalidades que utilizan como base gravable el precio de fábrica, permite el abuso de prácticas elusivas mediante la división de empresas, trasladando ciertos costos a los distribuidores.
- b) La modalidad de tasa específica es la más sencilla desde el punto de vista administrativo.
- c) En los casos en los que existen fluctuaciones importantes de precios, por ejemplo en los combustibles, se evita que estas fluctuaciones afecten al fisco.

Desventajas

- a) La modalidad de tasa específica requiere ajustes periódicos para que su valor real no disminuya por la inflación. Sin embargo en muchos países se han implementado reglas de ajuste automático lo que permite su equivalencia con las tasas ad valorem.

Cuando se trata de productos heterogéneos, que no tienen ninguna variable de referencia homogénea, se requieren utilizar demasiadas tasas¹¹⁹.

Recomendación 1.4

Las modalidades recomendadas por producto son las siguientes:

- a) Cerveza: Monto fijo / litro (teniendo en cuenta el grado alcohólico en comparación con los otros licores)
- b) Vinos: Monto fijo / litro (teniendo en cuenta el grado alcohólico en comparación con los otros licores)
- c) Licores y bebidas alcohólicas: Monto fijo / litro (según rangos de grado alcohólico)
- d) Productos derivados del Tabaco: Monto fijo / unidad (con diferenciación según calidad: negros y rubios)
- e) Gasolina para consumo de automóviles y otros derivados del petróleo: monto fijo / galón (en relación directa a la contaminación y en el caso de las gasolinas en relación inversa al octanaje)
- f) Automóviles: Tasa ad valorem
- g) Juegos de azar: Monto fijo por unidad física (por ejemplo máquinas, mesas)

De las tasas (tarifas)

¹¹⁹ Este no es el caso de los vinos y licores, en el que siendo los productos heterogéneos, se puede fijar las tasas específicas según el grado alcohólico.

Recomendación 1.5

Las tasas se deben aplicar de manera uniforme a los productos nacionales y a los productos importados. En el caso de los productos importados la base gravable debe estar conformada exclusivamente sobre el valor CIF más el arancel.

Ventajas:

- a) Evita la discriminación entre productos nacionales e importados.

Recomendación 1.6

El grado de dispersión de la tasas (tarifas) debe reducirse. Se recomienda las siguientes cargas tributarias mínimas y máximas:

	Carga tributaria mínima	Carga tributaria máxima
Cerveza	25%	30%
Vinos	30%	35%
Licores y bebidas alcohólicas	35%	40%
Productos derivados del tabaco	60%	70%
Gasolinas para consumo de automóviles	40%	60%
Otros derivados del petróleo	10%	30%
Automóviles	10%	30%

Estas cargas se refieren a tasas (tarifas) ad valorem sobre el valor de venta al consumidor final (precio de venta excluyendo impuestos). En los casos que se apliquen tasas específicas, estos límites se aplican a las tasas (tarifas) ad valorem implícitas¹²⁰

Los países miembros deberán adecuarse a esta recomendación a más tardar el 31 de diciembre de 2003.

Ventajas

- a) La aproximación de las tasas contrarresta el contrabando en las zonas de frontera.
- b) En el caso de la cerveza, vinos, licores y bebidas alcohólicas, se satisface el requisito de mayor carga tributaria a mayor grado alcohólico.

¹²⁰ Si la tasa específica es de x unidades monetarias/unidad física, la tasa ad valorem es igual a x dividido por el valor de venta de 1 unidad física.

CAPÍTULO V

IMPACTO FISCAL DE LAS RECOMENDACIONES DE ARMONIZACIÓN TRIBUTARIA DE LOS IMPUESTOS INDIRECTOS EN LOS PAÍSES MIEMBROS DE LA COMUNIDAD ANDINA

En el presente capítulo se presenta un análisis de la situación macroeconómica, fiscal y tributaria de los países de la CAN, así como un análisis cualitativo y cuantitativo del impacto fiscal de las recomendaciones propuestas en el capítulo IV del presente Informe.

La situación Macroeconómica

Una revisión de los principales indicadores económicos nos muestra el desempeño de las economías de la CAN durante el año 2001. A efectos de realizar comparaciones entre los países de la CAN, algunas de las variables se han convertido a dólares americanos.

Es importante resaltar el distinto tamaño de las economías de los países de la CAN. Mientras que Bolivia es la economía más pequeña, con un PBI de alrededor de US \$ 7,800 millones, Venezuela es la economía más grande, con un PBI de alrededor de US \$ 121,200 millones.

El PBI per-cápita¹²¹ muestra un menor rango de variación. Mientras que Bolivia tiene el menor PBI per capita con un valor de US \$ 917, Venezuela tiene el mayor PBI per capita con un valor de US \$ 4,483.

En el año 2001, el PBI muestra un crecimiento en todos los países siendo el de Ecuador el más alto con una tasa de crecimiento de 5.4%, y Perú el país con menor tasa de crecimiento en la región con una tasa de 0.2%.

Cabe anotar que una mejor idea del comportamiento en cuanto al crecimiento económico de los países de la CAN, nos la da el comportamiento en el periodo 1995-2001, en el que Bolivia y Perú mostraron tasas de crecimiento de 3.2% y 3.1% en promedio para el periodo, en tanto que Ecuador tuvo una tasa de crecimiento de 1.2% en promedio para el periodo.

En lo que se refiere a la inflación promedio, Bolivia, Colombia y Perú registran inflaciones de un dígito mientras que Ecuador¹²² y Venezuela presentan tasas mayores. (ver cuadro No. V.1).

¹²¹ PBI nominal dividido entre el total de la población.

¹²² Recientemente Ecuador implementó un programa de dolarización de su economía, lo que ha permitido reducir las tasas de inflación significativamente.

Cuadro V.1
Comunidad Andina: Principales Indicadores macroeconómicos
(Año 2001)

	Bolivia	Colombia	Ecuador	Perú	Venezuela
Crecimiento del PIB real (Var %)	0.6	1.7	5.4	0.2	2.7
PIB per capita (US \$)	917	1748	1394	2074	4483
Inflación Promedio (%)	1.6	8.0	37.7	2.0	12.5
Tipo de cambio (fin de periodo)	6.8	2291.2	1.0	3.4	763.0

Fuente: Base de datos macroeconómicos de la CAN

Resulta particularmente relevante el análisis del PBI por sector económico en los países de la CAN, dado que la estructura productiva constituye un factor importante para explicar la recaudación del IVA los países. Según autores como Tanzi la evasión tenderá a ser mayor en aquellos países en donde la participación del sector agropecuario es mayor, debido a la dificultad para incorporar a la formalidad a cientos de miles de productores. Del mismo modo podemos sostener que la evasión tenderá a ser menor en aquellos países con mayor participación de los sectores de industria y comercio. De otro lado una característica de los países en vías de desarrollo es la creciente participación del sector servicios. No existe evidencia empírica que muestre si esta característica fortalece o debilita la capacidad de las administraciones tributarias para recaudar más y reducir la evasión.

Del análisis de la estructura productiva de los países de la CAN, podemos extraer las siguientes conclusiones:

- a) En todos ellos existe el predominio del sector servicios, el cual representa desde el 54.5% en Bolivia hasta el 65.0% en Perú.
- b) En todos ellos el sector con menor participación es el sector primario, el cual representa desde 15% en Perú hasta cerca de 30% en Ecuador. Sin embargo, cabe resaltar la participación del sector petróleo y gas, que en Ecuador representa el 19.6% y en Venezuela el 22.7%.
- c) Si excluimos a los sectores minería, petróleo y gas, sectores altamente formales, para calcular la participación del sector primario, el rango de variación para la participación del sector primario va desde 4% en Venezuela hasta 14.1% en Bolivia.
- d) La participación de los sectores comercio y manufactura representa desde 23.2% en Venezuela, hasta 34% en Ecuador.

Cabe señalar que no existe información explícita acerca de la participación del sector gobierno en los países de Colombia y Ecuador, por lo que la participación de dicho sector está contenida en el rubro "otros servicios".

De la comparación de las cifras y **atendiendo sólo a este factor**, resulta que Ecuador y Perú están en capacidad de encontrar menores dificultades para tener una mayor recaudación y en consecuencia una menor evasión, debido a la relativa mayor participación en el PBI de sus sectores de Manufactura y Comercio, en comparación con los otros países, y a una pequeña participación, en comparación con los otros países, de su sector primario no minero ni petrolero. Por otro lado Bolivia y Colombia encontrarían mayores dificultades para elevar la recaudación y reducir la evasión, debido a la relativa mayor participación de su sector primario no minero ni petrolero y a

la relativa menor participación, en comparación con los otros países, de sus sectores Manufactura y Comercio. Venezuela se encuentra en una situación intermedia, dado que si bien la participación de su sector primario no minero ni petrolero es significativamente menor a la de sus vecinos comunitarios, la participación de sus sectores Manufactura y comercio, es la menor de todos los países de la CAN (Ver Cuadro V.2)

Cuadro No. V.2
COMUNIDAD ANDINA DE NACIONES
PRODUCTO BRUTO INTERNO POR SECTOR DE ORIGEN
(Año 2000)

	Estructura Porcentual				
	Bolivia	Colombia	Ecuador	Peru	Venezuela
PBI	100.0%	100.0%	100.0%	100.0%	100.0%
Sector primario	23.3%	20.5%	29.6%	15.0%	27.1%
Agricultura, silvicultura y pesca	14.1%	12.8%	10.0%	9.5%	4.0%
Minería e hidrocarburos	9.2%	7.7%	19.6%	5.5%	23.2%
Minerales	4.8%	0.0%	0.0%	5.0%	0.5%
Petróleo y gas	4.5%	7.7%	19.6%	0.5%	22.7%
Sector secundario	22.2%	20.6%	20.5%	20.1%	15.0%
Manufactura	16.4%	12.8%	16.9%	15.0%	9.0%
Construcción	3.7%	3.7%	3.4%	5.1%	4.7%
Electricidad, gas y agua	2.1%	4.1%	0.2%	0.0%	1.4%
Sector servicios	54.5%	58.9%	49.8%	65.0%	57.8%
Transporte y comunicaciones	10.9%	7.4%	9.2%	8.1%	8.4%
Comercio	8.3%	11.1%	17.1%	14.3%	14.2%
Financiero	14.4%	10.6%	4.9%	11.2%	2.1%
Gobierno	9.0%	0.0%	0.0%	6.3%	5.2%
Otros	11.8%	29.9%	18.7%	25.0%	28.0%

Fuente:

Bolivia: Statistical Annex. IMF Country Report No. 01/91, June 2001. Pag 8-9.

Colombia: Banco de la República Colombia. http://www.banrep.gov.co/estad/dsbb/srea1_001.xls y [srea1_012.xls](http://www.banrep.gov.co/estad/dsbb/srea1_012.xls).

Ecuador: Selected Issues and Statistical Annex. IMF Staff Country Report No. 00/125, October 2000. Pag 98.

Peru: Selected Issues. Country Report No. 01/51, march 2001, pp 100-102.

Venezuela: Banco Central de Venezuela. http://www.bcv.org.ve/excel/7_1_2.xls.

Elaboración: Los Consultores

La Situación Fiscal

En esta sección se realiza un breve análisis de la política fiscal, porque ella nos dará un indicador del punto de partida para efectuar modificaciones a la política tributaria de los países con miras a la armonización tributaria en los impuestos indirectos. El análisis comprenderá tanto el nivel y estructura del déficit fiscal como el nivel y estructura de los ingresos del gobierno.

Los principales indicadores fiscales

El análisis de los principales indicadores fiscales es pertinente en un contexto de armonización tributaria, debido a que su nivel condicionará la implementación de medidas de armonización tributaria. En los países con mayores niveles de déficit fiscal

será más factible implementar reformas que impliquen un aumento de la carga tributaria, mientras que lo contrario ocurrirá en los países con menores niveles de déficit. De otro lado si los déficits fiscales son elevados será difícil proponer medidas que tengan un impacto negativo en la recaudación.

A efectos de establecer comparaciones adecuadas entre los países, se ha expresado los principales indicadores fiscales de los gobiernos en porcentaje del Producto Interno Bruto.

En el año 2000, todos los países de la CAN, con excepción de Ecuador tuvieron un resultado económico del Sector Público No Financiero (SPNF) negativo. Esta misma situación ocurre en el caso del Resultado Económico del Gobierno Central (ver cuadro V.3). En el caso de Bolivia, el déficit de 3.7% del PBI es consecuencia de un comportamiento creciente de los gastos desde 1996, mientras que los ingresos totales muestran una tendencia de estancamiento¹²³. En el caso de Colombia, a partir de 1996, el déficit muestra un comportamiento creciente, como consecuencia de un crecimiento de los gastos. En el caso de Ecuador, luego de alcanzar déficits de alrededor de 6% del PBI en 1998 y 1999, el programa de ajuste implementado en el año 2000 ha logrado equilibrar las cuentas en dicho año. En el caso de Perú, el déficit viene mostrando un comportamiento creciente desde 1997, año en que las cuentas fiscales estaban equilibradas, como resultado de una caída de los ingresos y de un aumento de los gastos. Finalmente en el caso de Venezuela, el déficit muestra un comportamiento decreciente luego de alcanzar niveles de cerca del 7% en 1998.

Cabe anotar que en el caso de Ecuador y Venezuela, el resultado fiscal es fuertemente dependiente de los ingresos del petróleo, el cual depende del precio del petróleo en el mercado internacional¹²⁴.

Cuadro V.3
Comunidad Andina: Indicadores Fiscales
(Año 2000)

	Bolivia	Colombia	Ecuador	Perú	Venezuela
Resultado Económico del SPNF	-3.7	-3.4	0.3	-3.2	-1.7
Resultado Económ.del Gob.Central	n.d.	-7.6	0.5	-2.2	-1.9
Ingresos Totales	n.d.	14.0	21.9	15.5	19.5
Ingresos Corrientes	n.d.	14.0	21.9	15.1	19.5
Presión Tributaria	16.0	12.1	13.1	12.4	13.8
Gastos Totales	n.d.	20.8	21.4	18.1	21.4
Saldo de la deuda externa pública	55.5	44.7	78.2	35.9	18.4

Fuente: Base de datos macroeconómicos de la CAN

Los resultados del déficit fiscal para un solo año, en este caso el año 2000, pueden resultar insuficientes para evaluar la realidad fiscal de un país. Un indicador relevante de sostenibilidad fiscal es el saldo de la deuda pública, tanto externa como interna, como porcentaje del PBI. Para el año 2000, el ratio deuda externa/PBI de 18.4% para Venezuela, 35.9% para Perú, 44.7% para Colombia, 55.5% para Bolivia y 78.2%

¹²³ En el anexo IX se presentan los indicadores para el periodo 1995-2000.

¹²⁴ Durante el año 2000 el precio promedio del petróleo fue de US \$ 25.02/barril, nivel alto en comparación con 1998 y 1999, años en los que el precio fue de US \$ 12.27/barril y US \$ 15.42/barril, respectivamente.

para Ecuador¹²⁵. Salvo en el caso de Venezuela, estos niveles de endeudamiento son relativamente elevados para todos los países

Los ingresos fiscales

De acuerdo a datos para el año 2000, los ingresos fiscales de los países de la CAN varían desde 14% del PBI, en el caso de Colombia, hasta el 21.9% del PIB, en el caso de Ecuador. Esta elevada dispersión se explica principalmente por el efecto del sector petrolero en los ingresos fiscales de Ecuador y Venezuela.

Los ingresos tributarios de los países de la CAN varían desde 12.1% del PBI en Colombia, hasta 15% del PBI, en el caso de Bolivia. En este caso si se excluye el efecto de los ingresos del sector petrolero, el que se registra como ingresos no tributarios, en ambos países.

Los ingresos tributarios representan alrededor del 80% de los ingresos totales, con excepción de Ecuador y Venezuela. En el caso de Ecuador, sólo representan el 60% y en el caso de Venezuela, el 70%.

Los ingresos no tributarios en el caso de Ecuador, representan el 40% de los ingresos totales, mientras que en el caso de Venezuela representan casi el 30%.

Cuadro V.4
Comunidad Andina: Composición de los Ingresos del Gobierno Central
(Año 2000)

	Bolivia 1/	Colombia	Ecuador	Perú	Venezuela
Ingresos Corrientes	93.6	100.0	100.0	97.7	100.0
Ingresos Tributarios	79.1	86.2	59.6	80.5	70.9
Ingresos No Tributarios	13.3	13.8	40.4	17.2	29.1
Transferencias	1.2	0.0	0.0	0.0	0.0
Ingresos de Capital	6.4	0.0	0.0	2.3	0.0
Donaciones	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
Total	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0

1/ Corresponde al año 1999

Fuente: Base de datos macroeconómicos de la CAN

Podemos concluir que, en todos los demás países la presión tributaria muestra un valor inferior a los niveles internacionales, inclusive de América del Sur. Asimismo, de una revisión de las series para el período 1995-2000¹²⁹ vemos que Bolivia y Colombia

¹²⁵ En el caso del ratio deuda total/PBI, los datos son 65.1% para Bolivia, 44.7% para Colombia, 110.5% para Ecuador, 43.7% para Perú y 25.3% para Venezuela, de acuerdo al estudio: "Bases para una Propuesta de Meta Comunitaria Fiscal en la Comunidad Andina. Anexo 6". Documento Informativo SG/di 306. 5 de abril de 2001. Documento elaborado por Carlos Stark.

¹²⁶ Por estándares internacionales nos referimos al promedio del ratio ingresos tributarios/ingresos totales del gobierno en países de América Latina.

¹²⁷ Nótese que tal como se vio en los capítulos II y III, en Ecuador no existe impuesto selectivo al petróleo y derivados.

¹²⁸ Con excepción de los ingresos por concepto de impuesto a las utilidades.

¹²⁹ Las mismas que se presentan en el Anexo IX.

se mantuvieron en sus niveles casi históricos de presión tributaria. Sin embargo, Perú y Venezuela han visto reducido dichos niveles.

Cuadro V.5
Comunidad Andina: Ingresos del Gobierno Central en % del PIB
(Año 2000)

	Bolivia 1/	Colombia	Ecuador	Perú	Venezuela
Ingresos Corrientes	17.8	14.0	21.9	15.1	19.5
Ingresos Tributarios	15.0	12.1	13.1	12.4	13.8
Ingresos No Tributarios	2.5	1.9	8.9	2.7	5.7
Transferencias	0.2	0.0	0.0	0.0	0.0
Ingresos de Capital	1.2	0.0	0.0	0.4	0.0
Donaciones	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
Total	19.0	14.0	21.9	15.5	19.5

1/ Corresponde al año 1999

Fuente: Base de datos macroeconómicos de la CAN

La participación de los impuestos indirectos

Tratándose de un trabajo de armonización tributaria de los impuestos indirectos, resulta relevante conocer la participación del impuesto al valor agregado y de los impuestos selectivos o específicos en el total de ingresos tributarios.

El análisis de la participación del IVA y de los impuestos selectivos en la recaudación tributaria de los países muestra que el IVA tiene una participación variable, desde 25% en el caso de Venezuela, hasta 53% en el caso de Perú.

En cuanto a los impuestos selectivos, en Perú representan casi el 15% de la recaudación mientras que en los demás países la participación se encuentra entre el 3% y el 5%.

La participación conjunta de ambos impuestos varía entre el 30% en Venezuela hasta cerca del 70% en Perú. Estos niveles confirman la importancia que tiene iniciar un proceso de armonización tributaria en los países de la CAN, referidos a estos tributos.

La representación de esta composición en porcentajes del PBI revela que el IVA representa el 5.4% del PBI en Bolivia; 5.0% en Colombia; 6.0% en Ecuador; 6.6% en Perú y 3.4% en Venezuela. En lo respecta a los impuestos selectivos, varían desde 0.4% del PIB en Venezuela, hasta 1.9% del PIB en Perú (ver Cuadro No. V.6).

Cuadro V.6
Participación del IVA y de los Impuestos Selectivos en los Ingresos Tributarios
(Año 2000)

	Bolivia	Colombia	Ecuador	Perú	Venezuela
	Estructura Porcentual				
Ingresos Tributarios	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0
IVA	34.0	41.3	46.2	53.0	24.8
Selectivos	5.2	4.7	4.1	15.1	3.1
Otros	60.7	54.0	49.7	31.9	72.2
	Porcentaje del PIB				
Ingresos Tributarios	16.0	12.1	13.1	12.4	13.8
IVA	5.4	5.0	6.0	6.6	3.4
Selectivos	0.8	0.6	0.5	1.9	0.4
Otros	9.7	6.5	6.5	4.0	10.0

Fuente: Base de datos macroeconómicos de la CAN

Eficiencia en la Recaudación

La eficiencia de la recaudación del IVA mide el porcentaje de la recaudación potencial que es obtenida en cada país. Se obtiene dividiendo la recaudación efectiva entre la recaudación potencial o recaudación teórica y multiplicando este cociente por cien, para ser expresado en términos de porcentaje. El indicador de eficiencia también es una medida de la evasión tributaria, restando de 100, el porcentaje de eficiencia obtenido. Por ejemplo si la eficiencia de recaudación del IVA es 60%, la evasión tributaria estimada es del 40%.

Esta medición de la eficiencia de la recaudación utiliza el método de Estimación de la Base de Cálculo del IVA propuesto por el FMI¹³⁰. El desarrollo del mismo considera algunos supuestos fundamentales:

- a) El primero es que el IVA para este caso es en todos los países, de la variante producto, según la cual los bienes de capital están gravados, y del principio de destino, según la cual las importaciones están gravadas y las exportaciones no lo están.
- b) Dada la falta de información detallada se ha considerado exentos en sesenta por ciento (60%) al sector agricultura, silvicultura y pesca y en 100% al sector financiero.

Estos supuestos nos entregarán una estimación gruesa de la eficiencia, sin embargo, una mejor disposición de la información permitirá alcanzar cifras más exactas.

Para calcular los coeficientes de eficiencia de recaudación en los países de la CAN, se han efectuado los siguientes pasos:

Estimación del Producto Bruto Interno gravado. La estimación de esta variable se realiza en cuatro pasos:

¹³⁰ Tax Policy Handbook

- a) Se parte del Producto Bruto Interno y se suman las importaciones y se restan las exportaciones.
- b) Al resultado obtenido se le resta los salarios pagados por el gobierno y un porcentaje de la inversión bruta fija.
- c) Al resultado obtenido se le resta la parte del PBI que se encuentra exonerada. Para ello se han elegido sólo los tres sectores económicos más relevantes, en materia de exoneraciones: el sector agropecuario, el sector pesca y el sector financiero. En el caso del sector agropecuario y pesca, el supuesto que se usa es que el 60% de los sectores, tomados en conjunto, se encuentra exonerado¹³¹. Se exceptúa de este porcentaje a Bolivia, en donde todo el sector está gravado. En el caso del sector financiero, el supuesto que se usa es que el 100% del valor agregado se encuentra exonerado.
- d) Al resultado obteniendo se le resta el IVA efectivamente recaudado, obteniendo el PBI gravado, es decir la base potencial del IVA.

Estimación de la recaudación potencial del IVA. Una vez obtenida la base potencial del IVA, la recaudación potencial se obtiene multiplicando la tasa nominal que rige en cada país por dicha base.

Estimación del coeficiente de eficiencia. Una vez obtenida la recaudación potencial, el coeficiente de eficiencia se obtiene dividiendo la recaudación efectiva entre la recaudación potencial y multiplicando por cien.

Los resultados muestran que:

- a) La base potencial del IVA varía entre el 59% del PBI en el caso de Perú, hasta 75% del PBI, en el caso de Bolivia.
- b) De acuerdo a datos del año 2000, en los países de la CAN el indicador de eficiencia en la recaudación del IVA Tiene una dispersión importante, desde 35% de eficiencia en el caso de Venezuela, hasta 80% de eficiencia en el caso de Ecuador¹³².
- c) En todos los casos, estos niveles de eficiencia implican niveles de evasión tributaria superiores al 20%¹³⁴.

Podemos concluir en que dado que los países de la CAN deberían aspirar, en un plazo prudente, a reducir sus niveles de evasión del IVA a no más del 10%, ello brindaría

¹³¹ Se asume que en el caso de sector agrícola el 100% está exonerado y en el caso del sector pecuario el 20% está exonerado (por lo general leche está exonerado, pero carnes están gravadas). En el caso del sector pesca se asume que el 40% está exonerado (pesca para consumo humano directo). Utilizando ponderaciones adecuadas se obtiene el 60% exonerado.

¹³² Cabe tener en cuenta que una limitación para la medición de este indicador es la confiabilidad de los datos del PIB en los países. Una subvaluación del PIB tiene como efecto una sobreestimación del indicador de eficiencia.

¹³³ En el caso de Ecuador, las cifras de 2001 y cifras más recientes obtenidas en la segunda gira, para los primeros meses de 2002, muestran un crecimiento significativo de la recaudación del IVA. Dado que la tasa se ha mantenido en 12% y que las exoneraciones vigentes se han mantenido, dichos resultados implican un incremento significativo en la eficiencia de recaudación.

¹³⁴ Dado que los cálculos se han basado sobre supuestos de costos de exoneraciones, los niveles de eficiencia y de evasión tributaria contienen algún margen de error, pero que no afecta las principales conclusiones.

márgenes más que aceptables para la implementación de las recomendaciones de armonización tributaria, inclusive aquellas que impliquen un sacrificio fiscal en aras de una mayor neutralidad y eficiencia del impuesto al valor agregado (ver Cuadro No. V.7).

Cuadro V.7
COMUNIDAD ANDINA
EFICIENCIA EN LA RECAUDACIÓN DEL IVA ¹
(Año 2000)

		Porcentaje del PBI				
		Bolivia	Colombia	Ecuador	Peru	Venezuela
PBI	Producto Bruto Interno	100.00	100.00	100.00	100.00	100.00
+ M	Importaciones	25.20	13.11	22.18	13.59	12.77
- X	Exportaciones	(16.92)	(14.24)	(32.73)	(13.00)	(27.24)
- I	Formación Bruta del Capital Fijo 2	(2.00)	(5.89)	(4.85)	(5.96)	(4.26)
- Gw	Salarios pagados por el Gobierno	(9.37)	(2.62)	(5.20)	(6.57)	(3.93)
- S	Exoneraciones	(15.44)	(21.25)	(11.93)	(22.88)	(6.44)
	Agricultura, silvicultura y pesca 3	0.00	(7.69)	(5.99)	(5.68)	(2.37)
	Finanzas	(14.44)	(10.56)	(4.94)	(11.20)	(2.07)
	Zonas de Inmunidad 4	(1.00)	(3.00)	(1.00)	(6.00)	(2.00)
- T	IVA efectivamente recaudado	(5.44)	(4.99)	(6.05)	(6.59)	(3.42)
= BP	Base Potencial del IVA	75.22	64.10	62.97	58.88	65.78
	RT Recaudación Teórica (BP*Tasa)	11.24	10.26	7.56	10.60	9.54
	RE Recaudación Efectiva	5.44	4.99	6.05	6.59	3.42
= ER	Eficiencia Recaudación (RE/RT)	48.41	48.66	80.06	62.18	35.85

1/ Se asume un IVA tipo producto con principio destino.

2/ Exoneraciones: Bolivia 10%; Ecuador, Perú y Venezuela 30%; Colombia 40%.

3/ Exonerado 60% del sector.

4/ Zonas de Inmunidad como % PBI: Bolivia 1%; Colombia 3%; Ecuador 1%; Perú 6%; Venezuela 2%.

Fuente: Fondo Monetario Internacional. Bancos Centrales. Ministerios de Hacienda. Administraciones Tributarias
Elaboración: Los Consultores

Impacto de las Recomendaciones de Armonización Tributaria referidas al Impuesto al Valor Agregado

Las recomendaciones de armonización planteadas en el Capítulo IV, en materia del impuesto al valor agregado, tienen en algunos casos impacto sobre la legislación actual de los países miembros. Con el propósito de conocer este impacto, se muestra una matriz que analiza las recomendaciones una a una y su efecto en cada país (ver Tabla V.1).

Si la recomendación tiene impacto en la legislación aparecerá la palabra "sí" debajo del país correspondiente; si no la tiene aparecerá la palabra "no".

Por otra parte se presenta una matriz con aquellas recomendaciones que tienen efecto sobre la recaudación. Cuando la recomendación genere un aumento significativo en la recaudación aparecerá el signo "+" debajo del país correspondiente, el signo "-" si implica una disminución significativa, las letras "ns" si el efecto no es significativo, "0" si no tiene efecto y "nd" si el efecto no puede determinarse (ver tabla V.2).

Tabla V.1 Impacto Legislativo de las Recomendaciones de Armonización Tributaria en materia de IVA

No.	Recomendación	Bolivia	Colombia	Ecuador	Perú	Venezuela
1	Aspectos Principales					
1.1	Variante: Producto ¹	Si	si	si	Si	Si
1.2	Principio: Destino	No	no	no	No	No
a)	Aplicación futura: Régimen del Impuesto en Suspense	Si	si	si	Si	Si
1.3	Método de Cálculo: Crédito Fiscal	Si ²	no	no	No	No
1.4	Número de Tarifas:					
	General	No	si	no	No	No
	Tarifa menor para bienes y servicios de consumo popular	Si	si	si	Si	Si
1.5	Racionalización de Exoneraciones	No	si	si	Si	Si
1.6	Tarifa: Banda entre 14% - 18%	No	no	si	no	no
2	Aspectos Específicos					
2.1	Zonas de inmunidad fiscal: Limitadas	No	no	no	si	no
2.2	Zonas francas: Sólo para promoción de exportaciones	No	no	no	si	no
a)	Eliminación/Tratamiento como zonas extracomunitarias	Si	si	si	si	si
2.3	Crédito Fiscal: Descuento inmediato	Si ²	no	no	no	no
2.4	Saldo a favor exportadores: devolución sin restricciones	Si	no	si	Si	no
2.5	Tarifa cero y devoluc: exportadores	no	no	no	no	no
3	Aspectos Sectoriales					
3.1	Transporte Internacional de Carga: Desgravado	Si	no	no	no	si
3.2	Bienes de Capital: Excluidos o Devolución ágil del IVA	Si	si	si	Si	si
3.3	Exportaciones de Servicios: Mejorar Legislación	Si	si	si	Si	si
3.4	Régimenes Simplificados: Minoristas. Armonizar límites	Si	si	si	Si	si
4	Aspectos Administrativos					
4.1	Declaración: Mensual	No	si	no	No	no
4.2	Facturas: Requisitos básicos y autorización previa	No	no	no	No	no
4.3	Plazos de Devolución: Reducir a 60 días	Si	si	si	No	si
4.4	Sistemas de Retención Masivos: Implementar	Si	no	no	Si	si

1/ Aproximado a tipo Consumo

2/ El método de sustracción boliviano es equivalente al método del crédito fiscal de los demás países de la CAN en el corto plazo.

Tabla V.2 Impacto Fiscal de las Recomendaciones de Armonización Tributaria en materia de IVA

No.	Recomendación	Bolivia	Colombia	Ecuador	Peru	Venezuela
1	Aspectos Principales					

1.1	Variante: Producto ¹	-	-	-	-	-
1.2	Principio: Destino	0	0	0	0	0
a)	Aplicación futura: Régimen del Impuesto en Suspense	0	0	0	0	0
1.3	Método de Cálculo: Crédito Fiscal	0	0	0	0	0
1.4	Número de Tarifas:					
	General	0	-	0	0	0
	Tarifa menor para bienes y servicios de consumo popular	+	+	+	+	+
1.5	Racionalización de exoneraciones	0	+	+	+	+
1.6	Tarifa: Banda entre 14% - 18%	0	0	+	0	0
2 Aspectos Específicos						
2.1	Zonas de inmunidad fiscal: Limitadas	0	0	0	+	0
2.2	Zonas francas: Sólo para promoción de exportaciones	0	0	0	+	0
a)	Eliminación/Tratamiento como zonas extracomunitarias	+	+	+	+	+
2.3	Crédito Fiscal: Descuento inmediato	-	-	-	-	-
2.4	Saldo a favor exportadores: devolución sin restricciones	ns	ns	Ns	ns	ns
2.5	Tarifa cero y devoluciones a exportadores	0	0	0	0	0

3 Aspectos Sectoriales						
3.1	Transporte Internacional de Carga: Desgravado	ns	0	0	0	ns
3.2	Bienes de Capital: Excluidos o Devolución ágil del IVA	0	0	0	0	0
3.3	Exportaciones de Servicios: Mejorar Legislación	ns	ns	ns	ns	ns
3.4	Régimenes Simplificados: Minoristas. Armonizar límites	ns	ns	ns	ns	ns
4 Aspectos Administrativos						
4.1	Declaración: Mensual	0	0	0	0	0
4.2	Facturas: Requisitos básicos y autorización previa	0	0	0	0	0
4.3	Plazos de Devolución: Reducir a un mes	-	-	-	-	-
4.4	Sistemas de Retención Masivos: Implementar	+	0	0	+	+

1/ Aproximado a tipo Consumo.

Cuantificación del Impacto de las Recomendaciones de Armonización Tributaria en materia de IVA

El objetivo de esta sección es cuantificar el efecto de aquellas recomendaciones de armonización tributaria que tienen un impacto significativo en la recaudación de los países de la CAN.

Recomendación 1.1

Se estima que la aproximación a un IVA tipo consumo, el cual excluye a los bienes de capital del campo de aplicación del impuesto, provocará una disminución en la recaudación. Sin embargo, debe tenerse en cuenta que la mayoría de países de la CAN tienen actualmente sistemas de devolución del IVA pagado por la compra de estos bienes o permiten la aplicación del crédito fiscal con la excepción de Colombia. Esta devolución o aplicación del crédito implica en la práctica una desgravación.

Recomendación 1.5

La reducción de las exoneraciones y consecuente ampliación de la base tributaria incrementaría la recaudación del impuesto en Colombia, Ecuador, Perú y Venezuela. Bolivia no tendría modificaciones (Ver Cuadro No. V. 8).

Cuadro V.8
COMUNIDAD ANDINA
RECAUDACIÓN DEL IVA REDUCIENDO EXONERACIONES
(Año 2000)

	Porcentaje del PBI				
	Bol	Col	Ecu	Per	Ven
A. Base Potencial del IVA con exoneraciones ¹	75.22	64.10	62.97	58.88	65.78
B. Reducción de Exoneraciones ²	0.00	1.92	1.50	1.42	0.59
C. Base Potencial del IVA reduciendo exonerac. (A+B)	75.22	66.02	64.47	60.30	66.38
D. Recaudación Teórica con exoneraciones(A*Tasa)	11.24	10.26	7.56	10.60	9.54
E. Recaudación Teórica reduciendo exonerac. (C*Tasa)	11.24	10.56	7.74	10.85	9.62
F. Incremento Potencial de la Recaudación (E-D)	0.00	0.31	0.18	0.26	0.09
G. Eficiencia en la Recaudación (%)	48.41	48.66	80.06	62.18	35.85
H. Aumento Efectivo Recaudación % PBI (F*G)	0.00	0.15	0.14	0.16	0.03

1/ BP en el Cuadro V.8.

2/ Se asume la reducción de la exoneración del sector agricultura, silvicultura y pesca de 60% a 45%.

Fuente: FMI, Bancos Centrales y Administraciones Tributarias

Elaboración: Los Consultores

Recomendación 1.6

La implementación de una banda de tarifas entre 14% y 18% no tendría mayores efectos en Bolivia, Colombia, Perú y Venezuela pues ya se encuentran dentro de ella; sin embargo, Ecuador tendría un incremento del 0.75% del PBI (ver Cuadro No. V.9).

Cuadro V.9
COMUNIDAD ANDINA
RECAUDACIÓN DEL IVA EMPLEANDO UNA BANDA DE TARIFAS
(Año 2000)

	Porcentaje del PBI				
	Bol	Col	Ecu	Per	Ven
A. Base de Cálculo Actual del IVA ¹	36.41	31.19	50.42	36.61	23.59
B. Tasa Actual	14.94	16.00	12.00	18.00	14.50
C. Recaudación Efectiva Actual ²	5.44	4.99	6.05	6.59	3.42
D. Tasa (ajuste a la banda)	14.94	16.00	14.00	18.00	14.50
E. Recaudación Esperada (A*D)	5.44	4.99	7.06	6.59	3.42
F. Incremento de la Recaudación en % PBI (E-C)	0.00	0.00	1.01	0.00	0.00

1/ Estimada a partir de la Recaudación Efectiva.

2/ RE en el Cuadro V.8

Fuente: FMI, Bancos Centrales, Administraciones Tributarias.

Elaboración: Los Consultores

Recomendación 2.1

La limitación de zonas de inmunidad fiscal tiene efectos fundamentalmente en Perú donde existe la zona Amazónica que cuenta con un régimen especial. En ésta el control administrativo de tránsito de bienes es complicado y la evasión tributaria es evidente. La limitación de las zonas de inmunidad incrementa la recaudación en todos los países.

Cuadro V.10
COMUNIDAD ANDINA
RECAUDACIÓN DEL IVA CON ZONAS DE INMUNIDAD LIMITADAS
(Año 2000)

	Porcentaje del PBI				
	Bol	Col	Ecu	Per	Ven
A. Base Potencial del IVA ¹	75.22	64.10	62.97	58.88	65.78
B. Zonas de inmunidad ²	1.00	3.00	1.00	6.00	2.00
C. Zonas de inmunidad limitadas ³	0.50	0.50	0.50	0.50	0.50
D. Ampliación de Base Tributaria por limitación (B-C)	0.50	2.50	0.50	5.50	1.50
E. Base Potencial del IVA con Z de I limitadas (A+D)	75.72	66.60	63.47	64.38	67.28
F. Recaudación Teórica con Z de I (A*Tasa)	11.24	10.26	7.56	10.60	9.54
G. Recaudación Teórica con Z de I limitadas (E*Tasa)	11.31	10.66	7.62	11.59	9.76
H. Incremento Potencial de la Recaudación (G-F)	0.07	0.40	0.06	0.99	0.22
I. Eficiencia en la Recaudación	48.41	48.66	80.06	62.18	35.85
J. Aumento Efectivo Recaudación % PBI (H*I)	0.04	0.19	0.05	0.62	0.08

1/ BP del Cuadro V.8

2/ ZI del Cuadro V.8

3/ AI 0.5% del PBI

Fuente: FMI, Bancos Centrales y Administraciones Tributarias

Elaboración: Los Consultores

Recomendación 4.4

La implementación de sistemas de retención masiva mejoraría la eficiencia en la recaudación del IVA pues el control de pocos contribuyentes garantiza un mejor control del pago del impuesto de todos aquellos con los que realicen operaciones.

Cuadro V.11
COMUNIDAD ANDINA
RECAUDACIÓN DEL IVA CON SISTEMAS DE RETENCIÓN MASIVA
(Año 2000)

	Porcentaje del PBI				
	Bol	Col	Ecu	Per	Ven
A. Recaudación Teórica ¹	11.24	10.26	7.56	10.60	9.54
B. Recaudación Efectiva ²	5.44	4.99	6.05	6.59	3.42
C. Eficiencia en la Recaudación ³	48.41	48.66	80.06	62.18	35.85
D. Eficiencia en la Recaudación con Sist. de Retención Masiva ⁴	53.41	53.66	85.06	67.18	40.85
E. Recaudación Efectiva con Sistemas de Retención Masiva	6.00	5.50	6.43	7.12	3.90
F. Aumento Efectivo de la Recaudación % PBI (E-B)	0.56	0.51	0.38	0.53	0.48

1/ RT del Cuadro V.8

2/ RE del Cuadro V.8

3/ ER del Cuadro V.8

4/ Se asume una mejora en la eficiencia de 5 puntos

Fuente: FMI, Bancos Centrales y Administraciones Tributarias

Elaboración: Los Consultores

Impacto global de las recomendaciones

El efecto cuantificable de las recomendaciones con mayor incidencia fiscal nos permite apreciar el impacto global de las recomendaciones de armonización tributaria en materia de IVA.

El impacto fiscal de las principales recomendaciones en materia de impuesto al valor agregado es positivo en todos los países. Este impacto varía entre 0.6% del PBI y 1.6% del PBI.

Puede apreciarse que Ecuador y Perú son los países con un efecto positivo mayor debido a la modificación de su tasa, en el caso de Ecuador, y a la limitación de las zonas de inmunidad fiscal, en el caso de Perú.

Cuadro V.12
COMUNIDAD ANDINA
IMPACTO TOTAL DE LAS RECOMENDACIONES DE ARMONIZACIÓN TRIBUTARIA
(Año 2000)

	Porcentaje del PBI				
	Bol	Col	Ecu	Per	Ven
A. Recaudación Efectiva ¹	5.44	4.99	6.05	6.59	3.42
B. Reducción de exoneraciones ²	0.00	0.15	0.14	0.16	0.03
C. Implementación de banda de tarifas ³	0.00	0.00	1.01	0.00	0.00
D. Zonas de Inmunidad Limitadas ⁴	0.04	0.19	0.05	0.62	0.08
E. Sistemas de Retención Masiva ⁵	0.56	0.51	0.38	0.53	0.48
F. Nueva Recaudación Efectiva (A+B+C+D+E)	6.04	5.85	7.63	7.89	4.01
G. Incremento de la Recaudación % PBI (F-A)	0.60	0.86	1.58	1.30	0.59

1/ RE del Cuadro V.8

2/ Recomendación 1.5

3/ Recomendación 1.6

4/ Recomendación 2.1

5/ Recomendación 4.4

Fuente: FMI, Bancos Centrales y Administraciones Tributarias

Elaboración: Los Consultores

Impacto de las Recomendaciones de Armonización Tributaria referidas al Impuesto Selectivo al Consumo

Las recomendaciones de armonización, en materia del impuesto selectivo al consumo, planteadas en el Capítulo IV tienen en algunos casos impacto sobre la legislación actual de los países miembros. Con el propósito de conocer este impacto, se muestra una matriz que analiza las recomendaciones una a una y su efecto en cada país (ver Tabla V.3).

Si la recomendación tiene impacto en la legislación aparecerá la palabra "sí" debajo del país correspondiente; si no la tiene aparecerá la palabra "no".

Por otra parte se presenta una matriz con aquellas recomendaciones que tienen efecto sobre la recaudación. Cuando la recomendación genere un aumento significativo en la recaudación aparecerá el signo "+" debajo del país correspondiente, el signo "-" si implica una disminución significativa, las letras "ns" si el efecto no es significativo, "0" si no tiene efecto y "nd" si el efecto no puede determinarse (ver tabla V.4).

Tabla V.3 Impacto Legislativo de las Recomendaciones de Armonización Tributaria en materia de ISC

No.	Recomendación	Bolivia	Colombia	Ecuador	Perú	Venezuela
1.1	Bienes afectos					
a)	Cervezas	no	no	no	no	no
b)	Alcoholes	no	si	no	no	no
c)	Vinos y otros licores	no	no	no	no	no
d)	Productos derivados del tabaco	no	no	no	no	no
e)	Hidrocarburos	no	no	si	no	si
f)	Automóviles	no	si	no	no	si
1.2	Nacimiento obligación: salida de fábrica o aduana	no	si	no	si	si
1.3	Modalidad: tasa específica	si	si	si	si	si
1.4	Modalidades					
a)	Cervezas: monto fijo/litro y ° alcohólico	no	si	si	no	no
b)	Alcoholes: monto fijo/litro y ° alcohólico	si	no	si	si	si
c)	Vinos y otros licores: monto fijo/litro y ° alcohólico	si	no	si	si	si
d)	Productos derivados del tabaco: monto fijo/unidad y calidad	si	si	si	si	si
e)	Hidrocarburos: monto fijo/galón	si	no	si	no	si
f)	Automóviles: Tasa ad valorem	no	si	no	no	si
1.5	Tasas uniformes: bs nacionales e importados	no	no	no	no	si
1.6	Reducir dispersión de las tarifas					
a)	Cerveza: 25% - 30%	nd	si	no	si	nd
c)	Vinos: 30% - 35%	nd	si	no	no	nd
d)	Licores y bebidas alcohólicas: 35% - 40%	nd	si	si	si	nd
e)	Productos derivados del tabaco: 60% - 70%	no	no	si	si	si
f)	Gasolina automóviles: 40% - 60%	nd	nd	si	no	si
g)	Otros derivados del petróleo: 10% - 30%	nd	nd	si	si	si
h)	Automóviles: 10% - 30%	no	si	si	si	si

Tabla V.4 Impacto Fiscal de las Recomendaciones de Armonización Tributaria en materia de ISC

No.	Recomendación	Bolivia	Colombia	Ecuador	Peru	Venezuela
1.1	Bienes afectos					
a)	Cervezas	0	0	0	0	0
b)	Alcoholes	0	+	0	0	0
c)	Vinos y otros licores	0	0	0	0	0
d)	Productos derivados del tabaco	0	0	0	0	0
e)	Hidrocarburos	0	0	+	0	+
f)	Automóviles					
1.2	Nacimiento obligación: salida de fábrica o aduana	0	-	0	ns	-
1.3	Modalidad: tasa específica	+	+	+	+	+
1.4	Modalidades					
a)	Cervezas: monto fijo/litro y ° alcohólico	0	+	+	0	0
b)	Alcoholes: monto fijo/litro y ° alcohólico	0	+	+	+	0
c)	Vinos y otros licores: monto fijo/litro y ° alcohólico	0	+	+	+	0
d)	Productos derivados del tabaco: monto fijo/unidad y calidad	+	+	+	+	+
e)	Hidrocarburos: monto fijo/galón	0	nd	+	0	+
f)	Automóviles: Tasa ad valorem	0	+	0	0	+
1.5	Tasas uniformes: bs nacionales e importados					
1.6	Reducir dispersión de las tarifas					
a)	Cerveza: 25% - 30%	nd	-	0	ns	nd
b)	Vinos: 30% - 35%	nd	0	0	0	nd
c)	Licores y bebidas alcohólicas: 35% - 40%	nd	+	+	+	nd
d)	Productos derivados del tabaco: 60% - 70%	no	0	-	-	ns
e)	Gasolina automóviles: 40% - 60%	nd	nd	+	0	+
f)	Otros derivados del petróleo: 10% - 30%	nd	nd	+	-	+
g)	Automóviles: 10% - 30%	no	+	+	-	+

CAPÍTULO VI

PROYECTOS DE DECISIONES DE ARMONIZACIÓN TRIBUTARIA DE LOS IMPUESTOS INDIRECTOS EN LOS PAÍSES MIEMBROS DE LA COMUNIDAD ANDINA

DECISIÓN 1. PROYECTO PARA ARMONIZAR ASPECTOS SUSTANCIALES DEL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AGREGADO.

Por la cual se armonizan algunos aspectos sustanciales de la normativa del impuesto sobre el valor agregado en los Países Miembros.

VISTOS:

Los artículos 3º, literal a), 22, literales a), b), y f), 51, literal d) y 55 del Acuerdo de Cartagena; los artículos 3º y 4º del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia del Acuerdo de Cartagena; la Decisión 388 y el artículo 13 de la Decisión 330 de la Comisión de la Comunidad Andina.

CONSIDERANDO:

1. Que el impuesto sobre el valor agregado rige en todos los Países Andinos y puede considerarse como consolidado dentro de sus sistemas tributarios;
2. Que en algunos casos hay regímenes que tienen ciertas peculiaridades, que, sin embargo, pueden ser susceptibles de aproximación a través de unos lineamientos generales que señalen la Comisión de la Comunidad Andina;
3. Que buena parte de las normativas nacionales relativas al impuesto sobre el valor agregado que rigen en los Países Miembros, registra una evidente proximidad entre todos ellos.
4. Que no todas las naturales diferencias que se presentan en las normativas de los Países Miembros generan distorsiones en el mercado intracomunitario, ni en las relaciones entre los países Andinos y terceros países.

DECIDE:

Capítulo I

Ámbito de aplicación y definiciones

Artículo 1.- Ámbito de aplicación.

La presente Decisión regula los aspectos sustanciales del impuesto sobre el valor agregado que deben armonizarse en los regímenes tributarios de los Países Miembros, a los efectos de facilitar el cumplimiento de los objetivos y compromisos de la COMUNIDAD ANDINA.

Artículo 2.- Definiciones:

Responsable directo: Es el deudor de la obligación tributaria sustancial. Para los efectos de esta decisión, y de las demás que regulen el IVA comunitario, se consideran sinónimos los términos "contribuyente" y "responsable directo", quedando comprendidos los agentes de percepción, como responsables directos.

Causación: Es el momento en que se genera la obligación de pagar el impuesto por la realización del hecho generador descrito en la norma. La realización del hecho generador para el impuesto sobre el valor agregado, de que trata esta decisión, es instantánea, así su declaración, liquidación y pago se efectúe por períodos.

Conjunto Económico: Son todas aquellas colectividades, sin personería jurídica, que constituyen una unidad económica, disponen de un patrimonio y tienen autonomía funcional.

Derecho al descuento o crédito fiscal: Es la prerrogativa o facultad que tiene el responsable directo de restar de los impuestos generados por las operaciones gravadas que realice los impuestos repercutidos por la compra o importación de bienes o la utilización de servicios.

Derecho de repercusión: Es la facultad del responsable directo de reclamar del comprador o usuario del bien o servicio de que se trate el pago del impuesto.

Exoneración: Es la liberación del impuesto hecha por el legislador respecto de un determinado bien o servicio, ya sea mediante la exención, según el régimen de "tasa cero" ("exoneración perfecta") o a través de la exclusión, según el régimen de "exoneración imperfecta" que no habilita al titular de la operación de venta o prestación de servicios para solicitar el descuento de impuestos repercutidos.

Artículo 3.- Régimen de armonización andino sobre imposición indirecta al consumo.

El régimen de armonización de la imposición indirecta al consumo para los países miembros estará comprendido por los siguientes tributos:

1. El impuesto sobre el valor agregado de campo general (IVA), con tarifa general y única, y
2. Los "impuestos selectivos al consumo" (ISC) a que se refiere la Decisión 3 de la Comisión de la Comunidad Andina.

Parágrafo Transitorio. Los países miembros deberán adecuar su legislación a este sistema impositivo, en un plazo que no puede exceder del 31 de diciembre de 2.005.

Capítulo II

Hecho generador

Sección I

Aspecto material del hecho generador

Artículo 4.- Bienes y servicios sujetos a imposición.

El impuesto sobre el valor agregado se genera en la venta de bienes muebles, la prestación de servicios en el territorio nacional, acorde con el artículo 15 de esta decisión, y la importación de bienes corporales muebles.

Artículo 5. Reorganizaciones empresariales.

El impuesto sobre el valor agregado no se generará con motivo de la fusión, escisión o transformación de sociedades. Tampoco habrá lugar al impuesto en el caso de aportes de bienes a sociedades o a consorcios, "joint ventures" y demás asociaciones o conjuntos económicos.

Artículo 6.- Venta de establecimientos en bloque y sucesiones por causa de muerte.

El impuesto sobre el valor agregado no se generará en la venta de establecimientos de comercio en bloque, ni en la adjudicación de bienes en sucesiones por causa de muerte.

Artículo 7.- Responsabilidad por el IVA en prestación de servicios por parte de no residentes ni domiciliados.

En el caso de servicios prestados por no residentes ni domiciliados en el país destinatario, operará la inversión del sujeto pasivo y, por consiguiente, tendrá la condición de responsable del IVA en la operación el usuario o destinatario del servicio.

Los Países Miembros establecerán las reglas para que el impuesto generado en estas condiciones sea debidamente ingresado al fisco por parte del "sujeto pasivo por inversión", ya sea a través de las declaraciones del impuesto sobre las ventas, de las declaraciones de retención en la fuente o de los mecanismos que sean acorde con el régimen que opere en la jurisdicción correspondiente.

Artículo 8.- Incorporación y transformación de bienes.

El impuesto al valor agregado se generará por la incorporación de bienes gravados a inmuebles o a servicios no gravados, cuando quien efectúa la incorporación es el mismo productor del bien de que se trate.

También se generará el impuesto sobre el valor agregado con ocasión de la transformación de un bien gravado en excluido.

No habrá lugar al impuesto cuando el productor o fabricante de un bien corporal mueble gravado lo integre, como materia prima, al proceso de elaboración de un bien exento del impuesto.

Artículo 9.- Retiro de bienes y autoconsumo de servicios.

Con motivo del retiro de bienes del inventario por parte del responsable del IVA, por cualquier razón, se generará el impuesto sobre una base gravable constituida por el valor comercial del bien. No obstante, si el retiro se utiliza para los fines de la actividad gravada que desarrolla el responsable directo, el IVA generado dará lugar a crédito fiscal.

Igualmente, habrá lugar a la causación del impuesto sobre las ventas en el caso de autoconsumo de servicios sobre una base gravable equivalente al valor comercial del servicio. Sin embargo, el impuesto generado dará lugar a crédito fiscal si el autoservicio de que se trate se destina a la actividad gravada que desarrolle el responsable directo.

Parágrafo. Para la adopción en las normativas nacionales del IVA en el autoconsumo de servicios y servicios gratuitos se concede un término prudencial para su aplicación, que no puede exceder del 31 de diciembre de 2005.

Artículo 10.- Construcción y venta de bienes inmuebles.

El impuesto sobre el valor agregado no se generará en la venta de bienes inmuebles. No obstante, los ordenamientos jurídicos de cada País Miembro deberán determinar la parte del precio de la primera venta que corresponda al servicio de construcción gravado cuando la venta sea realizada por el propio constructor, de manera que haya neutralidad si se compara la incidencia del tributo en ese caso con la que se presentaría si el servicio de construcción lo prestara un tercero.

Sección II

Aspecto personal del hecho generador

Artículo 11.- Conjuntos Económicos

Para los efectos de esta Decisión, sólo se consideran conjuntos económicos los que aquí se enuncian, los cuales serán responsables directos del impuesto en el evento de realizar operaciones incididas con el mismo:

1. Las comunidades.
2. Los consorcios o uniones temporales.
3. Los convenios de asociación, "joint ventures" y demás convenios de colaboración empresarial.
4. Las sociedades de hecho.
5. Las sucesiones ilíquidas.
6. Los patrimonios autónomos en virtud de contratos de fiducia.
7. Los fondos de cualquier índole.

Artículo 12.- Solidaridad con el responsable directo.

Las siguientes personas o entidades responderán solidariamente con el responsable directo por el pago del impuesto, en las condiciones que a continuación se señalan:

1. Los socios o accionistas de sociedades, en función de los porcentajes de capital, acciones o derechos que posean al momento de causación del tributo y en relación con el impuesto, las sanciones y los intereses que sean de cargo de la sociedad.
2. El comprador de bienes o usuario de servicios gravados, cuando aceptó o pactó la realización de la operación sin la liquidación del impuesto.
3. El dueño o constituyente de empresas o sociedades unipersonales.
4. Los herederos o legatarios con la sucesión ilíquida, en proporción a lo que reciban y sin perjuicio del beneficio de inventario a que haya lugar.
5. Las sociedades absorbentes respecto de las absorbidas y las beneficiarias de las sociedades escindidas.
6. La matriz domiciliada en el exterior respecto de las sociedades subordinadas, siempre y cuando la matriz no posea una sucursal en el mismo país de la subordinada.
7. El fideicomitente y/o el beneficiario, según a quién le corresponda aportar para los gastos del fideicomiso, respecto del patrimonio autónomo.
8. Los padres respecto de sus hijos menores y los tutores o curadores respecto de los incapaces.
9. Los comuneros, consorciados y asociados respecto de las obligaciones en las cuales la comunidad, el consorcio o la asociación de que se trate obren como “responsables directos”. La solidaridad en este caso será como la de los socios respecto de las obligaciones de la sociedad.
10. Cada uno de los integrantes de un “responsable directo plural”, entendido por tal el conjunto de personas que realiza, a cualquier título, una actividad gravada.

Artículo 13.- Responsabilidad subsidiaria.

Los gerentes, apoderados, mandatarios, administradores, albaceas y los encargados de operar los conjuntos económicos, responderán subsidiariamente respecto de las sanciones a que haya lugar por el incumplimiento de deberes tributarios formales que les sean atribuibles.

Sección III

Aspecto territorial del hecho generador

Artículo 15.- Territorialidad de los servicios.

En general, los servicios se considerarán realizados en la sede del prestador. No obstante, se tendrán en cuenta las siguientes reglas especiales de territorialidad en relación con servicios cuya prestación o ejecución trascienda las fronteras nacionales:

1. Los siguientes servicios se entenderán prestados en el lugar donde se realicen materialmente:
 - a) Carga y descarga, trasbordo, cabotaje y almacenamiento de bienes;
 - b) Los de carácter artístico, deportivo y cultural.

2. Los siguientes servicios, en cuanto se presten desde el exterior y en beneficio directo o indirecto de residentes o domiciliados en el País Miembro, se considerarán prestados en la jurisdicción del país destinatario:
 - a) Las licencias y autorizaciones para el uso y explotación, a cualquier título, de bienes incorporeales o intangibles;
 - b) Los servicios profesionales de consultoría, asesoría y auditoría;
 - c) Los arrendamientos de bienes corporales muebles que se utilicen en el territorio del País Miembro;
 - d) Los servicios de traducción, corrección o composición de texto;
 - e) Los servicios de seguros relacionados con bienes ubicados en el territorio del País Miembro;
 - f) Los realizados sobre bienes corporales muebles que permanecen u operan en el territorio del País Miembro;
 - g) Los servicios de conexión o acceso satelital, cualquiera que sea la ubicación del satélite;
 - h) El servicio de televisión satelital recibido en el País Miembro.
 - i) Los servicios de valor agregado y de internet.
3. Los servicios realizados sobre bienes inmuebles, se entenderán prestados en el lugar de ubicación de los mismos.

Artículo 16.- Exportación de servicios.

Los servicios que se presten en el territorio nacional de un País Miembro para ser utilizados exclusivamente en otros países intracomunitarios o extracomunitarios, por empresas o personas sin actividades o negocios en el país del prestador, estarán exentos del impuesto.

También estarán exentos del impuesto los servicios turísticos prestados en el territorio del País Miembro a residentes o domiciliados en otro país, intracomunitario o extracomunitario. La exención de los servicios turísticos podrá incluir el alojamiento, la alimentación y la porción terrestre, a que haya lugar, pero en ningún caso el de transporte internacional, diferente del terrestre.

Artículo 17.- Servicio de transporte.

Para el servicio de transporte se aplicarán las siguientes reglas:

1. El servicio de transporte internacional de carga, incluido el transporte de encomiendas, paquetes, documentos o correspondencia, estará exento del impuesto.
2. En el servicio de transporte internacional de pasajeros, el impuesto se causará en el país del embarque inicial y a su favor, según la tarifa y demás reglas que en el mismo se encuentren vigentes en el momento del embarque. Si el tiquete correspondiente hubiera sido adquirido en otro país, será requisito indispensable para que se verifique el embarque inicial que se pague la totalidad del impuesto o la cifra que falte para completar el importe del impuesto según el régimen del país del embarque si el tiquete dio lugar al tributo en el país de compra.

3. El transporte aéreo o marítimo nacional, ya sea de carga o pasajeros, estará gravado con el impuesto al valor agregado.

Parágrafo Transitorio. Los países miembros en los cuales rijan actualmente reglas distintas en esta materia, tendrán un plazo impostergable para acatar lo que aquí se establece hasta el 31 de diciembre de 2005.

Sección VI

Aspecto temporal del hecho generador

Artículo 18.- Causación del impuesto.

El impuesto sobre el valor agregado se genera en forma instantánea, y se causará en los siguientes momentos:

1. En la venta y prestación de servicios. Con la entrega total del bien, terminación del servicio, facturación total o el pago total del bien o servicio, lo que ocurra primero. Si alguna de las hipótesis de causación anteriores se presenta de manera parcial, el impuesto se causará en función y proporción de la misma. Y si inicialmente se presentó una hipótesis parcial pero posteriormente otra relativa al valor total de la operación, el impuesto se causará primero parcialmente y luego por el saldo respectivo, en cada caso, del momento en que se presenta la regla de causación de que se trate.
2. En los contratos de tracto sucesivo. A medida que se haga exigible cada canon o instalamento y en proporción al mismo.
3. En los servicios públicos. En la fecha de percepción del ingreso o en la fecha de vencimiento del plazo para el pago del servicio, lo que ocurra primero.
4. En la importación. Con la introducción de bienes al territorio aduanero nacional, excepto para los regímenes especiales de importación, con suspensión de tributos, tales como la importación temporal, evento en que se aplicarán las reglas especiales consagradas por las normas aduaneras sobre la materia.

Artículo 19.- Modificaciones al ordenamiento vigente.

Las modificaciones que impliquen alteración en el importe tributario por pagar, sólo podrán empezar a aplicarse a partir del período fiscal siguiente, a la fecha de promulgación de la norma fiscal correspondiente.

Capítulo II

Base gravable

Artículo 20.- Base gravable.

La base gravable en el impuesto sobre el valor agregado incluye tanto la erogación principal como las accesorias o complementarias, aunque estas últimas se facturen o convengan por separado y aunque, consideradas independientemente, no estén sometidas al impuesto. En ese entendido, integran la base gravable, entre otros, los gastos de acarreo, transporte, instalación, montaje, seguros y comisiones, sea que se

pacen, convengan o generen como accesorios o complementarios de la operación principal.

Los gastos de financiación ordinaria o extraordinaria y moratoria no integran la base gravable, siempre y cuando sean inferiores o iguales a la tasa efectiva anual promedio en operaciones de crédito ordinario que realicen los Bancos, y en la medida en que el precio de la venta o del servicio materia de financiación no se aparte del valor comercial.

Los reajustes convenidos al valor de la operación, generarán el impuesto una vez se hagan exigibles; igualmente, los descuentos efectivos que surjan con posterioridad a la operación darán lugar a crédito fiscal en la fecha en que se realicen efectivamente.

La base gravable en las importaciones estará constituida por el valor aduanero de la mercancía, adicionado con los derechos e impuestos aduaneros efectivamente pagados y toda otra erogación que tenga que efectuar el importador para el despacho aduanero.

Artículo 21.- Base gravable en la permuta.

El impuesto sobre el valor agregado se generará para cada una de las partes en la permuta. La base gravable corresponderá al valor asignado a cada uno de los bienes permutados, valor que, en todo caso, no podrá ser inferior al valor comercial.

Artículo 22.- Impuestos selectivos al consumo.

No integrarán la base gravable del impuesto los valores correspondientes a impuestos selectivos al consumo que se generen por la misma operación.

Parágrafo: Los Países Miembros que contemplen en sus ordenamientos jurídicos la inclusión del impuesto selectivo al consumo en la base gravable del IVA, tendrán que ajustar su normativa en un plazo prudencial, que en todo caso expire, a más tardar, el 31 de diciembre de 2005.

Capítulo III

Tarifas

Artículo 23.- Tarifas.

El impuesto al valor agregado tendrá una tarifa general, la cual no podrá ser inferior al 14% ni sobrepasar el 18% en términos efectivos o reales y con inclusión de toda sobretasa o recargo distinto de los impuestos selectivos al consumo¹³⁵

Parágrafo transitorio: Los Países Miembros que contemplen en sus ordenamientos jurídicos tarifas distintas de la general, ya sean preferenciales o diferenciales, tendrán que ajustar sus ordenamientos, en los términos del presente artículo, a más tardar el 31 de diciembre de 2005.

Las tarifas diferenciales a eliminar, podrán ser sustituidas por impuestos selectivos al consumo, los cuales seguirán las directrices de la Decisión Comunitaria vigente sobre la materia. Bajo ninguna circunstancia, los impuestos selectivos al consumo se incluirán en la base gravable del impuesto sobre el valor agregado.

Capítulo IV

Exoneraciones del impuesto

Artículo 24.- Exoneraciones del impuesto.

Sin perjuicio de las excepciones previstas en esta Decisión, y en las que la modifiquen, complementen o adicionen, sobre operaciones económicas o estructuraciones empresariales que no generan el impuesto por no dar lugar a valor agregado y sobre régimen de exclusión para algunas hipótesis vinculadas al tributo, la exoneración de bienes o servicios comprendidos en el hecho generador se efectuará bajo la modalidad de la exención del impuesto, es decir, mediante la aplicación de una tarifa del cero por ciento (0%). En ese sentido, los responsables directos podrán restar de cero el crédito fiscal a que tengan derecho y, en caso de arrojar saldos a favor en sus declaraciones tributarias, solicitar su devolución. El responsable directo que, además, realice operaciones gravadas con el impuesto, podrá compensar automáticamente el crédito fiscal atribuible a las operaciones exentas con los impuestos generados por las operaciones gravadas.

PARAGRAFO PRIMERO. Se concede un plazo impostergable de cinco (5) años, hasta el 31 de diciembre de 2007, a los Países Miembros para que, con las salvedades que se mencionan en los artículos 26 y 27 sobre regímenes de no causación en ventas de bienes, prestaciones de servicios e importaciones, sustituyan los regímenes actuales de exclusión (exoneración imperfecta) por el de exención, con estricta sujeción a las reglas previstas en esta Decisión y en las que la modifiquen, complementen o adicionen, y, en consecuencia, estructuren un sistema de devoluciones, compensaciones o imputaciones de saldos a favor que sea acorde con los objetivos de la Administración Tributaria.

PARAGRAFO SEGUNDO. Entre tanto, podrán conservar las exoneraciones imperfectas que actualmente contemplen.

PARAGRAFO TERCERO. En todo caso, bajo ninguna circunstancia los países podrán aplicar una tarifa compensatoria adicional a las importaciones (por concepto del denominado IVA implícito).

¹³⁵ Sin perjuicio de la tarifa diferencial para los bienes comprendidos en los incisos a) y b) del numeral 2A del artículo 26° y para los servicios comprendidos en los incisos a) y b) del numeral 2 del artículo 27°.

Artículo 25.- Nomenclatura para la exención de bienes.

Para la exoneración de bienes se atenderá la nomenclatura arancelaria andina.

Artículo 26.- Exención de bienes.

Sin perjuicio de lo previsto en el artículo 24, y en la Decisión Comunitaria sobre “zonas y regímenes de inmunidad fiscal”, las exenciones de bienes en los países miembros estarán sujetas a las siguientes reglas y condiciones:

1. Principio de imposición en el destino: En todos los países andinos regirá el principio de “imposición en el país destino”. Por consiguiente:
 - a) Toda importación de bienes está gravada con el impuesto, a menos que se trate de bienes exentos o excluidos.
 - b) Los bienes que se exporten, por el hecho de serlo, estarán exentos del impuesto. Para tal efecto, se considera que hay exportación en los siguientes casos:
 - En la venta de bienes a pasajeros en tránsito hacia el exterior en zonas de “in bond” de aeropuertos y puertos de embarque.
 - En la venta de bienes a sociedades de comercialización internacional.
 - En la salida efectiva de bienes al exterior para su consumo fuera del territorio nacional, sea desde el territorio aduanero nacional o desde una zona franca o de inmunidad fiscal.
2. Bienes exentos por su naturaleza:
 - A) Los Países Miembros podrán establecer exenciones del impuesto sobre el valor agregado respecto de los tipos de bienes que se mencionan a continuación:
 - a) Alimentos de consumo popular: Los bienes alimenticios, procesados o no, que, de acuerdo con índices oficiales de componentes de consumo por sectores, integran la parte fundamental del consumo de las personas de bajos recursos. Para tal efecto, se consideran susceptibles de exención los bienes que hacen parte del anexo sobre bienes exentos de esta decisión, lista que constituirá el máximo de bienes exentos, y por consiguiente, permitirá que no todos los bienes allí incluidos estén cobijados por el beneficio pero impedirá que se incluyan otros.
 - b) Medicamentos básicos para la salud humana: Los medicamentos básicos para la salud humana, con estricta sujeción a la lista sobre medicamentos susceptibles de exención que obra como anexo de esta decisión, lista respecto de la cual los países miembros estarán sometidos a las mismas reglas consagradas para los alimentos en el literal anterior.
 - B) La exención operará obligatoriamente respecto de los productores de los bienes exentos quienes, en su condición de tales, tendrán derecho a solicitar el impuesto descontable o crédito fiscal, según el régimen de tarifa cero. Para la comercialización de los bienes que son exentos en la fase de producción, los

Países Miembros podrán optar por conservar el régimen de exención y tarifa cero aplicable para los productores o establecer el régimen de “exclusión” (“exoneración imperfecta”), según sean las condiciones en que se encuentren para administrar uno u otro sistema¹³⁶.

3. Tratamiento de los bienes importados:
 - A) Los bienes que se consideren exentos por razón de su naturaleza no causarán el impuesto con motivo de su importación. Los bienes que se consideren excluidos (de exoneración imperfecta) tampoco causarán el impuesto con motivo de su importación.
 - B) Regímenes especiales de exención o suspensión del impuesto respecto de bienes requeridos para la actividad de exportación: Los países miembros podrán establecer la exención del impuesto sobre el valor agregado respecto de materias primas que se destinen a la actividad exportadora, con sujeción a condiciones y compromisos que, al efecto, dispongan los ordenamientos internos. En todo caso, las normativas nacionales deben establecer la causación del impuesto en el evento de incumplimiento de los requisitos o compromisos. De configurarse esa hipótesis, se entenderá que no ha operado la exención sino la suspensión del impuesto.

Parágrafo: Los Países Miembros que contemplen en sus ordenamientos jurídicos exoneraciones distintas a las contempladas en este artículo, tendrán que ajustar su normativa en un plazo prudencial, que en todo caso expire, a más tardar, el 31 de diciembre de 2005.

Artículo 27.- Exención de servicios.

Las exenciones de servicios en los Países Miembros estarán sujetas a las siguientes reglas y condiciones:

1. Principio de imposición en el destino: Respecto de los servicios, también regirá el principio de “imposición en el destino”. En consecuencia:
 - a) Habrá lugar al impuesto, en relación con los servicios a que se refiere el numeral 2º del artículo 15 de ésta Decisión.
 - b) Estarán exentos los servicios exportados a que se refiere el artículo 16 de ésta Decisión.
2. Servicios exentos por su naturaleza: Los países miembros podrán establecer exenciones del impuesto sobre el valor agregado respecto de los siguientes tipos de servicios:
 - a) Servicios de consumo popular: Los servicios que de acuerdo con índices oficiales de componentes de consumo por sectores, integran la parte fundamental del consumo de las personas de bajos recursos. Para tal efecto, se consideran susceptibles de exención los servicios que hacen

¹³⁶ En el caso de la aplicación de la tarifa diferencial para los bienes comprendidos en los incisos a) y b) del numeral 2A, esta regulación ya no sería necesaria.

parte del anexo sobre servicios exentos de esta decisión, lista que constituirá el máximo de servicios exentos, y por consiguiente, permitirá que no todos los servicios allí incluidos estén cobijados por el beneficio pero impedirá que se incluyan otros.

- b) Servicios básicos para la salud humana: Los servicios de salud que, de acuerdo con los estudios y dictámenes oficiales, sean básicos para la salud humana, incluidos los aportes parafiscales, con estricta sujeción a la lista sobre servicios de salud susceptibles de exención que obra como anexo de esta decisión, lista respecto de la cual los países miembros estarán sometidos a las mismas reglas consagradas en el literal anterior.
3. Regímenes especiales de exención o suspensión del impuesto respecto de servicios requeridos para la actividad de exportación: Los países miembros podrán establecer la exención del impuesto sobre el valor agregado respecto de servicios necesarios para la actividad exportadora, con sujeción a condiciones y compromisos que, para tal efecto, dispongan los ordenamientos internos. En todo caso, las normativas nacionales deben establecer la causación del impuesto en el evento de incumplimiento de los requisitos o compromisos. En tal caso, se entenderá que no ha operado la exención sino la suspensión del impuesto.

Parágrafo: Los Países Miembros que contemplen en sus ordenamientos jurídicos exoneraciones distintas a las contempladas en este artículo, tendrán que ajustar su normativa en un plazo prudencial, que en todo caso expire, a más tardar, el 31 de diciembre de 2005.

Capítulo V

Determinación del impuesto

Artículo 28.- Determinación del impuesto por pagar.

El impuesto por pagar en cada periodo de referencia:

- a) En el caso de venta de bienes y prestación de servicios, estará constituido por la diferencia entre los impuestos causados en el periodo y los impuestos repercutidos constitutivos de descuento tributario o crédito fiscal.
- b) En la importación, aplicando en cada operación la tarifa del impuesto sobre la base gravable correspondiente.

Artículo 29.- Crédito fiscal.

Los impuestos descontables que dan lugar al crédito fiscal serán aquellos impuestos al valor agregado repercutidos al responsable directo por la importación de bienes, adquisición de bienes, o por la utilización de servicios que, de acuerdo con las normas generales del impuesto sobre la renta, en los países que tengan incorporado en su ordenamiento este tributo, o en las normas generales de contabilidad, en su defecto, puedan ser registrados como costo o gasto, y en la medida en que se destinen a las

operaciones gravadas con el impuesto o a las operaciones exentas (sujetas al régimen de tarifa cero).

Los impuestos repercutidos con motivo de la compra o adquisición de activos fijos, o bienes de capital serán constitutivos de crédito fiscal para el responsable directo en las mismas condiciones a que se refiere el inciso anterior, pero con sujeción a cualquiera de las siguientes reglas, que acojan los Países Miembros:

Primera: El descuento tipo consumo en el período en el cual se verifique la adquisición del activo, o en general, en el que se pueden solicitar los créditos fiscales de impuestos repercutidos. En tal caso, si como consecuencia del crédito fiscal correspondiente al activo fijo o bien de capital se genera un saldo a favor el responsable directo podrá solicitar el importe correspondiente respecto de la declaración de ventas en que se refleje el descuento, aunque no haya iniciado operaciones, o esté en proceso de instalación, montaje o puesta en marcha. Si el responsable enajenare el activo, en cuestión, antes del vencimiento del término de su vida útil, deberá reintegrar al estado, mediante crédito en la cuenta del “impuesto sobre el valor agregado por pagar” y a través de la declaración de ventas del período en que se verifique la enajenación, la porción del IVA solicitada como crédito fiscal que corresponda al período de vida útil del activo en que no se utilizó.

Segundo: El crédito fiscal por el sistema de “prorrata temporis”, conforme al cual el impuesto repercutido se amortizará, crédito fiscal, a lo largo de la vida útil del activo en función de su utilización por parte del responsable directo. En todo caso, de adoptarse esta modalidad de descuento, el saldo por amortizar se ajustará todos los meses por inflación.

Artículo 30.- Proporcionalidad de los impuestos descontables.

Cuando los bienes o servicios originarios de impuestos repercutidos se destinen en su totalidad a operaciones gravadas o exentas, serán descontables en un ciento por ciento (100%). Cuando se destinen indistintamente a operaciones gravadas, excluidas o exentas del impuesto, y no fuere posible su imputación directa a una y otras, el descuento se hará en función del componente de los impuestos repercutidos que proporcionalmente corresponda a las operaciones gravadas o exentas.

Para tal efecto, la proporcionalidad se establecerá de la siguiente manera:

- a) Cuando el responsable directo inicie sus operaciones, la proporcionalidad se calculará en función de una estimación financiera a un año, partiendo de la iniciación del período productivo, entendido por tal aquel en el cual se empiecen a percibir ingresos. Según ese estimativo sobre el primer año de operación productiva, el responsable directo, a lo largo de cada período fiscal que transcurra desde la iniciación de su actividad, reflejará los impuestos descontables y, en ausencia o insuficiencia de impuestos generados los irá acumulando para su ulterior utilización como crédito fiscal.
- b) Al finalizar el primer año de operaciones productivas, el responsable directo, a través de la declaración tributaria correspondiente al tercer mes calendario del año calendario siguiente a la finalización del año de operaciones, incluirá el mayor valor de los impuestos descontables que corresponda a la realidad de la operación o reducirá

el importe respectivo a la cantidad que se ajuste a esa misma realidad, según sea el caso.

- c) A partir del segundo año de operaciones, el cálculo de la proporcionalidad será en función de los resultados reales que registre la relación entre las operaciones no sometidas al impuesto, por una parte, y las gravadas y exentas por otra. Pero al finalizar el período de operación anual y mediante la declaración del tercer mes calendario del año calendario en que termina el período, procederá a recuperar el crédito fiscal no solicitado o a retornarlo al Estado, según sea el caso. Lo propio ocurrirá en todos los años siguientes respecto de los resultados reales y de los cálculos provisionales basados en el año inmediatamente anterior.

Todo saldo a favor, por la razón mencionada en el literal a) o por cualesquiera otra, se indexará por inflación, a partir del primer día calendario del mes siguiente al de su generación y hasta la fecha de la recuperación efectiva, total o parcial.

CAPITULO VI

Vigencia

Artículo 31- Vigencia.

La presente Decisión entrará a regir a partir de la fecha de su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena.

Artículo 32. Plazos especiales de vigencia.

Los países miembros deberán adecuar su legislación a este sistema impositivo, en un plazo que no puede exceder del 31 de diciembre de 2.003, con excepción de los plazos a que se refieren los artículos: 3º, 9º, 17º, 22º, 23º, 26º y 27º de esta decisión.

PARAGRAFO. Lo anterior, sin perjuicio del plazo especial de cinco (5) años, contado a partir de la entrada en vigencia de esta disposición, de que trata el artículo 24 de la decisión.

DECISIÓN 2. PROYECTO POR EL QUE SE ARMONIZAN ASPECTOS PROCEDIMENTALES DEL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AGREGADO.

Por la cual se armonizan algunos aspectos procedimentales del impuesto sobre el valor agregado.

VISTOS:

Los artículos 3º, literal a), 22, literales a), b), y f), 51, literal d) y 55 del Acuerdo de Cartagena; los artículos 3º y 4º del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia del Acuerdo de Cartagena, la Decisión 388 y el artículo 13 de la Decisión 330 y;

CONSIDERANDO:

1. Que las diferencias en los procedimientos gubernativos tributarios de los impuestos indirectos de los países andinos, pueden generar distorsiones en el mercado intracomunitario;
2. Que una regulación actual en materia procedimental, fundamentada en un análisis amparado en los estudios y propuestas de los diferentes países andinos, puede ser muy conveniente para la recaudación tributaria de cada uno de los Países Miembros;
3. Que las modificaciones al régimen de procedimiento no inciden sobre los elementos esenciales de los tributos nacionales o subnacionales materia de la armonización;
4. Que de acuerdo con el artículo tercero del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia del Acuerdo de Cartagena, las normas o decisiones que profiera la Comisión de la Comunidad Andina tienen efecto y aplicación directa en los Países Miembros sin necesidad de incorporación en sus legislaciones nacionales;
5. Que la estructura de las Administraciones Tributarias de los países miembros no registra diferencias apreciables y son comparables en sus aspectos fundamentales;
6. Que, de acuerdo con el principio de la progresividad de la armonización tributaria, es indispensable que se registren avances significativos en el corto plazo, sin perjuicio de las fases o etapas que deban agotarse para la aproximación de todo el cuerpo de los ordenamientos internos, y que la seguridad jurídica y las condiciones fundamentales de protección y defensa de los derechos y obligaciones de la Administración y los contribuyentes debe ser inmanente a las normativas nacionales para evitar las distorsiones que puedan generar, en el mercado, las dudas y la incertidumbre sobre el alcance de tales derechos y obligaciones en un determinado País Miembro;

DECIDE:

Capítulo I

Ámbito de aplicación y definiciones

Artículo 1.- Ámbito de aplicación

La presente Decisión versa sobre los procedimientos gubernativos del impuesto sobre el valor agregado que deben armonizarse en los regímenes tributarios de los Países Miembros, a efectos de impulsar la política de integración Subregional Andina.

En lo no regulado por esta Decisión, podrá continuar rigiendo el derecho interno de cada país.

Artículo 2.- Definiciones.

Para los fines de la presente Decisión, y de las demás normas comunitarias que regulan los diversos procedimientos tributarios de los Países Miembros, se precisan los siguientes términos:

Responsable directo. Es el deudor de la obligación tributaria sustancial. Para los efectos de esta decisión, y de las demás que regulen el IVA comunitario, se consideran sinónimos los términos "contribuyente" y "responsable directo", quedando comprendidos los agentes de percepción, como responsables directos.

Causación. Es el momento en que se genera la obligación de pagar el impuesto por la realización del hecho generador descrito en la norma. La realización del hecho generador para el impuesto sobre el valor agregado, de que trata esta decisión, es instantánea así su declaración, liquidación y pago se efectúe por períodos.

Derecho al descuento o crédito fiscal. Es la prerrogativa o facultad que tiene el responsable directo de restar de los impuestos generados los impuestos repercutidos por la compra o importación de bienes o la utilización de servicios.

Derecho de repercusión. Es la facultad del responsable directo de reclamar del contribuyente o destinatario final del bien o servicio gravado el pago de impuesto.

Exoneración. Es la liberación del impuesto hecha por el legislador, ya sea mediante la exención del mismo, por un "régimen de tasa cero", o por su exclusión del alcance de la norma.

Artículo 3.- Régimen andino de imposición indirecta al consumo.

El régimen armonizado de imposición indirecta en cada País Miembro estará comprendido por:

- a) las normas comunitarias relativas al "impuesto sobre el valor agregado (IVA); y
- b) las concernientes a los "impuestos selectivos al consumo".

Capítulo II

Declaración del impuesto

Artículo 4.- Declaración del impuesto.

El impuesto sobre el valor agregado se autoliquidará por el responsable directo en los formatos de declaración que, para el efecto, disponga la Administración Tributaria de cada País Miembro.

Los períodos de declaración y pago del impuesto serán mensuales. Para tal efecto, cada país debe fijar como plazos un término no superior a un mes, contado desde la fecha de terminación del respectivo período. Cada País es autónomo para señalar los sistemas especiales de pagos a cuenta de los impuestos que van a regir en su jurisdicción.

Capítulo III

Devolución y compensación de saldos a favor

Artículo 5.- Derecho a la devolución.

Sin perjuicio del régimen aplicable a los activos fijos y bienes de capital, los responsables directos del impuesto que, por efecto de la exención de operaciones liquiden saldos a favor en sus declaraciones tributarias, tendrán derecho a solicitar su devolución o compensación o a imputar el saldo a favor a períodos subsiguientes. La Administración Tributaria deberá devolver la suma pedida dentro del mes siguiente a su solicitud.

Parágrafo: Los Países Miembros que contemplen en sus ordenamientos jurídicos límites a las devoluciones a los exportadores, tendrán que ajustar su normativa en un plazo prudencial, que en todo caso expire, a más tardar, el 31 de diciembre de 2005.

Artículo 6.- Intereses a cargo del fisco.

Sin perjuicio de los regímenes de devolución inmediata por reclamaciones con garantía, transcurrido el plazo con que cuenta la Administración Tributaria para devolver o compensar las sumas debidas o pagadas en exceso, el cual no podrá ser superior a sesenta (60) días, el responsable directo devengará intereses moratorios a la tasa prevista por la legislación interna de cada País Miembro para las obligaciones dinerarias del impuesto sobre el valor agregado insolutas. En caso de que la Administración hubiera discutido la devolución o compensación y a la postre resulte obligada a efectuarla, los intereses de mora se liquidarán desde la fecha del vencimiento del plazo inicialmente previsto.

Artículo 7.- Término para solicitar la devolución.

Las solicitudes de devolución o compensación deberán presentarse dentro de los 4 años siguientes a la fecha en que debió ser presentada la declaración objeto del saldo a favor o dentro de los dos años siguientes a la fecha del pago en exceso o de lo no debido.

Artículo 8.- Rechazo de la devolución.

Las solicitudes de devolución o compensación únicamente podrán ser rechazadas en los siguientes casos:

- 1) Cuando su presentación sea extemporánea.
- 2) Cuando hayan sido objeto de devolución o compensación anterior.
- 3) Cuando el valor del saldo a favor objeto de la devolución o compensación sea disminuido mediante acto administrativo que determine un menor valor del mismo.

Los regímenes de cada País Miembro deberán establecer, con precisión, las causales de inadmisión de las solicitudes por causas formales. En todo caso, cuando haya lugar a la inadmisión de una solicitud, la Administración Tributaria señalará los motivos de la misma indicando, en forma precisa, la forma de subsanarlos. En el evento de que la inadmisión se efectúe vencido el término para solicitar la devolución o compensación, se concederá al responsable directo un único plazo de 15 días para subsanar la solicitud. De no cumplirse dentro del plazo con los requisitos formales señalados en la inadmisión, la solicitud se rechazará.

Artículo 9.- Compensación automática del saldo a favor.

Los saldos a favor generados por los responsables directos del impuesto sobre el valor agregado con derecho a devolución podrán ser compensados automáticamente por la Administración Tributaria contra las deudas que tengan por concepto de impuestos que se encuentren en mora.

Capítulo IV

Facturación

Artículo 10.- Requisitos mínimos de las facturas.

Para que proceda el descuento del crédito fiscal correspondiente a las operaciones de compra de bienes o utilización de servicios, éstas deberán constar en facturas que cumplan con los requisitos exigidos por cada País Miembro, los cuales deberán incluir al menos los siguientes:

1. Nombre completo o razón social y número del registro tributario o de identificación del responsable directo que realiza la operación sujeta al impuesto.
2. Nombre completo o razón social del adquirente del bien o servicio.
3. Discriminación del impuesto causado.
4. Número consecutivo de facturación.
5. Fecha de expedición.
6. Descripción de los bienes o servicios adquiridos.
7. Valor total de la operación.

Los gobiernos de los Países Miembros podrán establecer excepciones a la obligación de facturar y autorizar la emisión de documentos equivalentes a la misma.

Parágrafo. No obstante lo previsto en este parágrafo, Bolivia podrá continuar con el régimen de facturación y de liquidación del “IVA por dentro”, que actualmente contempla

su normativa, durante un plazo máximo que no excederá del 31 de diciembre de 2005.

Capítulo V

Retención en la fuente

Artículo 11.- Retenciones en la fuente.

Los Países Miembros establecerán la retención del IVA en los siguientes casos:

1. Venta o prestación de servicios al gobierno nacional y demás entidades gubernamentales, así como, a los contribuyentes calificados como "grandes" y a los que la propia Administración Tributaria señale como agentes de retención por este concepto.
2. Venta o prestación de servicios a los responsables directos del régimen común por parte de quienes pertenezcan al régimen "simplificado" o de los pequeños contribuyentes.
3. Ejecución de servicios que se consideren prestado en el País Miembro, según la normativa del IVA, por parte de no residentes.
4. Pagos o abonos en cuenta por parte de entidades administradoras de tarjetas débito o crédito a sus clientes o afiliados.
5. Pagos o abonos en cuenta efectuados por clínicas y hospitales privados y las compañías de seguros. Y
6. Otros pagos o abonos en cuenta que los Países Miembros decidan someter a ese régimen.

Parágrafo 1.- El porcentaje de retención en la fuente en relación con los servicios no podrá ser inferior al 50% ni superior al 75% de la tarifa del tributo y en relación con los bienes no podrá ser inferior al 25% ni superior al 50%.

Parágrafo 2.- Los Países Miembros tendrán un plazo impostergable para ajustarse a lo previsto en esta norma hasta el 31 de diciembre de 2003.

Capítulo VII

Regímenes simplificados

Artículo 12.- Regímenes de pequeñas empresas.

Sin perjuicio de lo dispuesto en los artículos anteriores, los Países Miembros podrán crear regímenes especiales del impuesto sobre el valor agregado para pequeñas empresas, para sus ventas a nivel minorista, simplificando las obligaciones fiscales a cargo de las mismas, siempre que dichas ventas anuales no superen un monto equivalente a diez (10) veces el ingreso per-capita del país respectivo. Para efectos de esta simplificación, los Países Miembros deberán fundamentar los regímenes especiales en mecanismos de retención en la fuente del impuesto sobre el valor agregado.

Capítulo VIII

Vigencia y derogatorias

Artículo 13.- Vigencia.

La presente Decisión entrará en vigencia a partir de la fecha de su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena.

Artículo 14.- Plazos especiales de vigencia.

Los países miembros deberán adecuar su legislación a este sistema impositivo, en un plazo que no puede exceder del 31 de diciembre de 2.003, con excepción de los plazos a que se refieren los artículos: 5º, y 10º de esta decisión.

DECISIÓN 3. PROYECTO SOBRE REGIMEN ANDINO DE IMPUESTOS SELECTIVOS AL CONSUMO.

Por la cual se expide un régimen andino de impuestos adicionales al IVA, “selectivos al consumo”

VISTOS:

Los artículos 3º, literal a), 22, literales a), b), y f), 51, literal d) y 55 del Acuerdo de Cartagena; los artículos 3º y 4º del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia del Acuerdo de Cartagena; la Decisión 388 y el artículo 13 de la Decisión 330 y;

CONSIDERANDO:

1. Que en todos los Países Miembros existen impuestos selectivos al consumo que, como tales, procuran incidir sobre las decisiones de consumo para regularlos de acuerdo con los ideales y el buen curso de la sociedad y sólo en segundo lugar generar recaudos para el Estado;
2. Que en otros casos, en lugar de impuestos adicionales al IVA sobre los consumos suntuarios o semisuntuarios, rigen tarifas diferenciales más elevadas.
3. Que los objetivos comunitarios de mercado interior y neutralidad en la circulación y consumo de bienes y servicios aconsejan un sistema de tributación indirecta sobre el consumo que siga los mismos lineamientos básicos y, en lo posible, no registre diferencias estructurales en las normativas de los Países Miembros para que los agentes económicos puedan tener un ámbito de claridad y concurrencia libre y comparable.
4. Que no obstante que los impuestos selectivos al consumo presentan algunas características diferentes en los distintos ordenamientos jurídicos de los Países Miembros, éstos podrían ser sustituidos por un ordenamiento general más armónico.
5. Que, en general, las normativas nacionales de los Países Miembros sobre los impuestos selectivos al consumo son afines con las de los restantes países, y que las diferencias que sí bien pueden ocasionar distorsiones en el mercado no son extremas.
6. Que las diversas tarifas diferenciales que existen en el impuesto sobre el valor agregado en algunos Países Miembros pueden ser sustituidas por impuestos selectivos al consumo.
7. Que, en consecuencia, se pueden establecer las bases para un sistema de imposición indirecta que sea comparable y claro, en su concepto y en sus alcances, en los Países Miembros.
8. Que las modalidades de los impuestos selectivos al consumo pueden consistir en: “Impuestos ad valorem” sobre el precio final, o “Impuestos específicos” aplicando montos fijos de dinero por unidad física del producto, que sean materia de indexación periódica con fundamento en el índice de inflación.

DECIDE:

Capítulo I

Ámbito de aplicación de la Decisión y definiciones

Artículo 1.- Ámbito de aplicación.

La presente Decisión armoniza en un único ordenamiento general los “impuestos selectivos al consumo” (ISC) vigentes en los regímenes tributarios de los Países Miembros, a efectos de impulsar la política de integración Subregional Andina.

Artículo 2.- Definiciones.

Responsable directo. Es el deudor de la obligación tributaria sustancial. Para los efectos de esta decisión, se consideran sinónimos los términos "contribuyente" y "responsable directo", quedando comprendidos los agentes de percepción, como responsables directos.

Causación. Es el momento en que se genera la obligación de pagar el impuesto por la realización del hecho generador descrito en la norma. La realización del hecho generador para el impuesto selectivos al consumo, de que trata esta decisión, es instantánea, así su declaración, liquidación y pago se efectúe por períodos.

Derecho al descuento o crédito fiscal. Es la prerrogativa o facultad que tiene el responsable directo de restar de los impuestos generados por las operaciones gravadas que realice los impuestos repercutidos por la compra o importación de bienes o la utilización de servicios.

Derecho de repercusión. Es la facultad del responsable directo de reclamar del comprador o usuario del bien o servicio de que se trate el pago del impuesto.

Exoneración. Es la liberación del impuesto hecha por el legislador respecto de un determinado bien o servicio, ya sea mediante la exención, según el régimen de “tasa cero” (“exoneración perfecta”) o a través de la exclusión, según el régimen de “exoneración imperfecta” que no habilita al titular de la operación de venta o prestación de servicios para solicitar el descuento de impuestos repercutidos. .

Artículo 3.- Régimen andino de imposición indirecta al consumo.

Son “impuestos selectivos al consumo” (ISC) los que procuran incidir en la actitud de los consumidores respecto de ciertos consumos que puedan afectar la salud o generar externalidades negativas.

Capítulo II

Principios generales

Artículo 4.- Principios generales.

A los “impuestos selectivos al consumo” (ISC) les son propios todos los principios que regulan el impuesto sobre el valor agregado (IVA) que sean compatibles con su naturaleza y, en especial, los siguientes:

- a) El momento de causación, sin perjuicio del régimen monofásico a que se refiere la presente decisión.
- b) Los principios relativos a la territorialidad.
- c) Los aspectos generales que regulan la materia imponible en relación con la venta de los bienes y los servicios gravados con el impuesto, y
- d) Las definiciones de los responsables directos en relación con las operaciones gravadas.

Capítulo III

Materia imponible – Naturaleza del impuesto

Artículo 5.- Materia imponible.

Los ISC comprenden la venta de los bienes relacionados en el artículo 10º de esta Decisión y sustituirán a los diversos regímenes de los “impuestos selectivos al consumo” (ISC) y a las tarifas diferenciales en el impuesto sobre el valor agregado que actualmente rigen en los Países Miembros, cualquiera que sea el ámbito territorial de su actual aplicación. Los Países Miembros podrán gravar con ISC los servicios que consideren susceptibles de someter al tributo y según las reglas que tengan a bien disponer.

Los ISC serán tributos al consumo de tipo monofásico en primera etapa de producción o importación.

Artículo 6.- Causación.

Los ISC se causan con motivo de la importación efectuada o de la primera venta que efectúe el productor. Los ISC sobre servicios se causarán por razón de su prestación.

Capítulo IV

Responsables directos

Artículo 8.- Responsables directos del impuesto.

Son responsables directos del impuesto los siguientes:

- a) Los productores de los bienes gravados.
- b) Los importadores de los mismos bienes.
- c) Los prestadores de los servicios gravados.

Capítulo V

Base gravable

Artículo 9.- Base o magnitud gravable.

La base gravable de los ISC, cuando se liquiden como “impuestos ad valorem”, estará constituida por el precio de venta al público, excluyendo el IVA, el cual no podrá ser inferior al que se refleje en las encuestas que al efecto organice y haga públicas el

correspondiente País Miembro y, en ausencia de ellas, al resultado de aplicar al precio de venta de fábrica o al valor CIF de la importación un margen de comercialización del 25%.

Cuando los ISC sean liquidados como “impuestos específicos”, el tributo se determinará por la suma fija correspondiente a cada magnitud o unidad de referencia, en los términos previstos en el artículo 10º.

Capítulo VI

Tarifas

Artículo 10.- Tarifas.

Las tarifas del ISC se determinarán dentro de la banda establecida para cada uno de los grupos de productos que a continuación se detallan.

	Carga tributaria mínima	Carga tributaria máxima
Cerveza	25%	30%
Vinos	30%	35%
Licores y bebidas alcohólicas	35%	40%
Productos derivados del tabaco	60%	70%
Gasolinas para consumo de automóviles	40%	60%
Otros derivados del petróleo	10%	30%
Automóviles	10%	30%

Estas cargas se refieren a tasas (tarifas) ad valorem sobre el valor de venta al consumidor final (precio de venta excluyendo el IVA). En los casos que se apliquen tasas específicas, estos límites se aplican a las tasas (tarifas) ad valorem implícitas que son el resultado de establecer una equivalencia entre tasas ad valorem y tasas específicas.

Capítulo VII

Determinación del impuesto

Artículo 11.- Determinación del impuesto.

Los ISC se determinarán por aplicación directa de la tarifa o monto fijo señalado para el bien o servicio gravado de que se trate, a la base gravable o a la magnitud o unidad física de referencia. En ningún caso, los ISC se incluirán en la base gravable del impuesto sobre el valor agregado ni podrán ser tratados como crédito fiscal respecto de este tributo.

Parágrafo: Los Países Miembros que contemplen en sus ordenamientos jurídicos la inclusión del impuesto selectivo al consumo en la base gravable del IVA, tendrán que ajustar su normativa en un plazo prudencial, que en todo caso expire, a más tardar, el 31 de diciembre de 2005.

Capítulo VIII

Declaración del impuesto

Artículo 12.- Declaración del impuesto.

Los ISC se autoliquidarán por el responsable directo en los formatos físicos de declaración que, para el efecto, disponga la Administración Tributaria, o a través de los procedimientos informáticos o tecnológicos que la misma establezca con fundamento en la ley.

Los gobiernos de los Países Miembros podrán optar por consolidar las informaciones relativas a los ISC y las del impuesto sobre el valor agregado –IVA- en una única declaración, detallando los registros a que haya necesidad.

Los períodos de declaración y pago del impuesto serán mensuales y coincidirán con los de la declaración del impuesto sobre el valor agregado. El término para presentar la declaración, con su respectivo pago, será de un mes luego de su vencimiento. Los gobiernos de cada País Miembro, podrán exigir la presentación de una “declaración anual resumen” de las operaciones declaradas.

Cada País es autónomo para señalar los sistemas especiales de pagos a cuenta de los impuestos que van a regir en su jurisdicción

Capítulo X

Determinación oficial del impuesto

Artículo 13.- Determinación oficial del impuesto.

La fiscalización, determinación oficial, imposición de sanciones, discusión y el cobro de los ISC se regirán, en todos sus aspectos, por los ordenamientos jurídicos que regulen estos temas en el impuesto sobre el valor agregado de cada País Miembro.

Las sanciones relacionadas con los ISC deberán ser tipificadas en los distintos ordenamientos jurídicos de cada País Miembro pero, en lo posible y en lo pertinente, serán las mismas que rijan para el IVA.

Capítulo XI

Vigencia

Artículo 14.- Vigencia.

La presente Decisión entrará en vigencia a partir de la fecha de su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena.

Artículo 15.- Plazos especiales de vigencia.

Los países miembros deberán adecuar su legislación a este sistema impositivo, en un plazo que no puede exceder del 31 de diciembre de 2.003, con excepción del plazo a que se refiere el artículo 11º de esta decisión.

ANEXO I

HOJA DE RUTA

Programa de estudios y cronograma de Instrumentación.

Programa de Estudios:

- Determinar los alcances y las variantes que pueda presentar la aplicación del régimen de impuesto en suspenso en la CAN. Esto implica el diseño de un mecanismo de intercambio de información similar al V.I.E.S. como requisito indispensable para fortalecer la fiscalización entre las distintas administraciones. Duración: Años 2.003.
- Evaluar el impacto que se generaría si Bolivia continúa con el sistema de "IVA por dentro" y continua aplicando, en consecuencia, el método de sustracción, el régimen de facturación actual y el régimen contable para la determinación del impuesto a cargo. Duración: Año 2.003.
- Determinar el procedimiento a seguir en el caso que se decida la transformación al "IVA por fuera", acorde con las decisiones, dentro de los plazos que se le conceden para el efecto. Duración: Año 2.003.
- Fijar la lista máxima de exoneraciones de bienes y servicios, con base en la nomenclatura arancelaria andina y en la "Lista de Clasificación Sectorial de los Servicios". Duración: Año 2.003.
- Llevar a cabo un estudio que complemente la investigación adelantada por esta consultoría, para determinar las características que deben presentar las zonas de inmunidad fiscal y los requisitos para su aceptación por parte de la Secretaría General de la Comunidad. Duración: Año 2.003.
- Adelantar estudio sobre zonas francas, para dar contenido a la recomendación 2.2. sobre la necesidad de que se destinen a promover las exportaciones, eliminando todo sesgo antiexportador que se pueda llegar a presentar. Duración: Años 2.003
- Realizar una labor de divulgación ante las autoridades tributarias de los distintos Países Miembros, para la aplicación del régimen de retención del IVA dentro de los términos señalados. Duración: Años 2.002 y 2.003.
- Valorar como se aplicaría este sistema para BOLIVIA mientras continúe con el sistema de "IVA por dentro". Duración: Años 2.002 y 2.003.
- Llevar a cabo estudios referidos a temas específicos vinculados con el tratamiento tributario de:
 - A. Comercio Electrónico y Pequeños Envíos.
 - B. Venta de Vehículos de Segunda Mano
 - C. Tratamiento del Valor Agregado en la intermediación financiera, incluyendo el crédito al consumo.
- Determinar las bases para la aplicación de las recomendaciones 1.3 y 1.4 en lo referido a los impuestos selectivos al consumo - ISC -. Duración: Año 2.003.

Cronograma de instrumentación.

A más tardar el 31 de diciembre de 2.003.

- Llevar a cabo la labor de divulgación ante las autoridades tributarias de los países para que comprendan la magnitud de este proyecto, los efectos que de él se derivan y lo apliquen, de forma preferente, sobre la normativa interna.
- Racionalizar los sistemas de exoneraciones nacionales vigentes tomando como base los literales detallados en la Recomendación 1.5. La mencionada racionalización no involucra cambio del sistema.
- Implementar sistemas masivos de retención de impuestos en cada uno de los países.
- Establecer un sistema unificado de régimen simplificado para todos los países.
- Aplicar el régimen de impuestos selectivos al consumo al número de bienes consagrados en las decisiones y la adopción del sistema de tarifa recomendado en el punto 1.3.
- Incorporar en la normativa nacional todas las disposiciones contenidas en los tres proyectos de decisión, que no han sido objeto de plazos especiales, conforme se establece en los artículos 32 del proyecto de decisión I; 14 del proyecto de decisión II; y 15 del proyecto de decisión III.

A más tardar al 31 de diciembre de 2.005.

- Adecuar la legislación de cada uno de los países al régimen armonizado de imposición indirecta al consumo, consagrado en el artículo 3º del proyecto decisión I.
- Adoptar una única tarifa general para el IVA dentro de los rangos establecidos en el artículo 23 del proyecto de decisión I.
- Eliminar las exoneraciones referidas a los bienes y servicios incluidos en los literales a) y b) de la Recomendación 1.5, los cuales pasarían a estar gravados con una "tasa menor del IVA".
- Implementar el listado de exoneraciones creado por la CAN, en materia de bienes y servicios, artículos 26 y 27 del proyecto decisión I.
- Adoptar el método del crédito fiscal como método de cálculo del impuesto al valor agregado.
- Mejorar la gestión de las devoluciones de los saldos a favor de los exportadores, eliminando cualquier restricción que pudiera existir. (recomendación 2.4. y artículo 5º del proyecto decisión II).
- Adoptar en las normativas nacionales del IVA el autoconsumo de servicios y servicios gratuitos. (parágrafo del artículo 9º del proyecto decisión I)
- Ajustar el tratamiento del IVA en materia de servicios de transporte, a la regulación contenida en el artículo 17º del proyecto de decisión I.
- Eliminar de la base gravable del IVA los impuestos selectivos al consumo. (artículo 22º proyecto de decisión I)
- Bolivia deberá adoptar la normativa sobre facturación, retención e " IVA por fuera" consagrada en la normativa comunitaria. (artículo 10 del proyecto decisión II)

A más tardar el 31 de diciembre de 2.007

- Unificar el tratamiento de las exoneraciones fiscales, limitándolo, exclusivamente, a las exenciones, régimen de tarifa cero, consagradas en los literales c), d) y e) del proyecto de decisión I, artículo 24.
- Implementar la devolución del IVA para dichos rubros, conforme a la recomendación 2.5.

ANEXO II

EVALUACIÓN DE LOS COMENTARIOS DE LOS PAÍSES A LAS RECOMENDACIONES

Recomendación	Resumen y apreciación de comentarios de los países	Recomendación modificada
<p><u>De la variante del IVA</u></p> <p><u>Recomendación 1.1</u></p> <p>Los bienes de capital deben estar gravados. Sin embargo los países deben asegurar la aplicación oportuna del IVA pagado en la adquisición de dichos bienes, mediante alguno de los siguientes métodos:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Crédito fiscal con devolución, el cual permite la devolución inmediata del IVA pagado en la adquisición de bienes de capital, aún cuando las empresas se encuentren en etapa pre-operativa. • Crédito fiscal sin devolución, el cual permite la utilización gradual del crédito fiscal, en la medida que existan ventas gravadas. • Crédito fiscal utilizable en proporción a las reglas de depreciación del activo fijo. 	<p>Existe una aceptación general de gravar los bienes de capital, pero reconociendo algunas de los métodos de recuperación del IVA pagado en la adquisición de los mismos.</p> <p>Es importante tener en cuenta el comentario de los funcionarios de Perú con relación a la complejidad del método del crédito fiscal utilizable en proporción a la depreciación del activo fijo.</p>	
<p><u>Del principio del IVA</u></p>		

Recomendación	Resumen y apreciación de comentarios de los países	Recomendación modificada
<p><u>Recomendación 1.2</u></p> <p>El IVA debe aplicarse según el principio de destino, es decir las importaciones deben estar gravadas y las exportaciones no.</p>	<p>Todos los países de la CAN aplican el principio de destino, lo cual motivó que esta recomendación no tenga ninguna objeción.</p>	
<p><u>Recomendación 1.2 a</u></p> <p>Evaluar la aplicación futura del régimen de impuesto en suspenso, similar al utilizado por la Comunidad Europea desde 1993</p>	<p>Tanto Bolivia, como Perú sugieren establecer un plazo para que los países evalúen el régimen de impuesto en suspenso utilizado en la CEE.</p>	<p><u>Recomendación 1.2a</u></p> <p>Evaluar la aplicación futura del régimen de impuesto en suspenso, similar al utilizado por la Comunidad Europea desde 1993. Las administraciones tributarias de los países miembros destinarán recursos para estudiar este régimen durante el año 2003.</p>
<p><u>Del método de cálculo del IVA</u></p> <p><u>Recomendación 1.3</u></p> <p>Se debe utilizar como método de cálculo del impuesto el método del crédito fiscal. En el corto plazo puede utilizarse como método alternativo el de la sustracción debido a su equivalencia con el método del crédito. Sin embargo en el mediano plazo la integración requiere que todos los países discriminen el IVA en las facturas.</p>	<p>Bolivia es el único país que no se adecua a esta recomendación y sus autoridades ven dificultades para la aplicación del "IVA por fuera". Dado que las autoridades bolivianas han señalado que el IVA si se discrimina en los registros de ventas de los contribuyentes, conviene profundizar la evaluación de las consecuencias que podría tener para la integración mantener el régimen boliviano.</p>	<p><u>Del método de cálculo del IVA</u></p> <p><u>Recomendación 1.3</u></p> <p>Se debe utilizar como método de cálculo del impuesto el método del crédito fiscal. Es necesario realizar un estudio específico sobre el método de la sustracción y sus implicancias para la integración en el caso que uno de los países decida mantenerlo.</p>
<p><u>Del número de tarifas del IVA</u></p>		<p><u>Del número de tarifas del IVA</u></p>

Recomendación	Resumen y apreciación de comentarios de los países	Recomendación modificada
<p><u>Recomendación 1.4</u></p> <p>La tarifa debe ser única.</p>	<p>En todos los países de la CAN, con excepción de Colombia, se utiliza tarifa única. Los funcionarios colombianos manifestaron su disposición a sustituir las tarifas diferenciales del IVA por impuestos selectivos al consumo.</p> <p>Resulta interesante la propuesta venezolana de tener una tarifa menor para los bienes y servicios de consumo popular y para la salud humana, en lugar de tener estos bienes y servicios con “tarifa cero”.</p>	<p><u>Recomendación 1.4</u> ¹³⁷</p> <p>La tarifa general debe ser única. Sin embargo, los Países Miembros podrán fijar una tarifa menor para los bienes y servicios incluidos en los literales a) y b) de la Recomendación 1.5. La mencionada tasa menor no podrá exceder de la mitad de la tasa general.</p> <p>Condicionado a la ejecución previa de un proceso de racionalización de las exoneraciones (ver Recomendación 1.5), los países miembros deberán adecuarse a esta recomendación a más tardar el 31 de diciembre de 2005.</p> <p>Es del caso mencionar que en el caso particular de Colombia – que cuenta con tarifas del IVA muy superiores a la tarifa máxima propuesta en la Recomendación 1.6 - se entiende que a partir de la fecha indicada anteriormente deberá eliminar su tarifa de 10% así como las otras superiores al límite.</p>

¹³⁷ Ver pie de página 110.

De la modalidad y alcance de las exoneraciones del IVA

Recomendación 1.5

Las exoneraciones deben limitarse a los siguientes rubros:

- a) Bienes y servicios de consumo popular
- b) Bienes y servicios básicos para la salud humana
- c) Maquinaria y equipo
- d) Exportaciones
- e) Ventas o transferencias que no impliquen la generación de valor agregado
- f) Transacciones en las que sea técnicamente difícil o imposible determinar el valor agregado

Se debe establecer un plazo prudencial (no más allá del 31 de diciembre de 2005) para que los países puedan adecuarse a esta recomendación.

Existe un consenso en todas las administraciones tributarias para eliminar, reducir al máximo, o no permitir el aumento de las exoneraciones tributarias. Sin embargo, el principal obstáculo para ello son razones de orden político. En este sentido, las Decisiones en el ámbito de la CAN son un instrumento de apoyo para que las políticas tributarias de los países miembros avancen en la dirección deseada. Resulta interesante la propuesta boliviana de no aplicar un doble tratamiento a los bienes de capital, prefiriéndose el método de gravarlos y aplicar la devolución inmediata.

De la modalidad y alcance de las exoneraciones del IVA

Recomendación 1.5

Los Países Miembros se comprometerán a llevar a cabo ajustes a sus sistemas de exoneraciones vigentes. Estos ajustes pasaran por dos fases. Durante la primera fase, los Países Miembros se comprometerán a llevar a cabo una racionalización de sus exoneraciones tomando como base la siguiente lista:

- a) Bienes y servicios de consumo popular, de acuerdo a una lista máxima aprobada por los países.
- b) Bienes y servicios básicos para la salud humana, de acuerdo a una lista máxima aprobada por los países.
- c) Exportaciones
- d) Ventas o transferencias que no impliquen la generación de valor agregado
- e) Transacciones en las que sea técnicamente difícil o imposible determinar el valor agregado

Los países miembros deberán adecuarse a esta recomendación a más tardar el 31 de diciembre de 2003.

La segunda fase involucra eliminar las exoneraciones referidas a los bienes y

		<p>servicios incluidos en los literales a) y b) anteriores, los cuales pasarían a estar gravados con una “tasa menor del IVA” (Ver Recomendación 1.4).</p> <p>Los países miembros deberán adecuarse a esta recomendación a más tardar el 31 de diciembre de 2005.</p>
<p><u>De la tarifa del IVA</u></p> <p><u>Recomendación 1.6</u></p> <p>En una primera etapa debe establecerse una banda de tarifas, cuyo nivel mínimo debe ser 14% y cuyo nivel máximo debe ser 17%</p>	<p>Los funcionarios peruanos no están de acuerdo con reducir la tasa de 18% a 17%. Señalan como argumento que los niveles promedio de tasas en América Latina son superiores a los de la subregión andina. Los funcionarios ecuatorianos ven difícil un incremento de 12% a 14% en el corto plazo, pero estiman que desde el punto de vista fiscal sería deseable el incremento de la tasa en el mediano plazo (Opinión del SRI). Atendiendo a estos argumentos se replantea la recomendación.</p>	<p><u>De la tarifa del IVA</u></p> <p><u>Recomendación 1.6</u></p> <p>Los países miembros deberán adecuar sus tarifas, las cuales no deberán ser inferiores a 14% ni superiores a 18%.</p> <p>Los países miembros deberán adecuarse a esta recomendación a más tardar el 31 de diciembre de 2005.</p>
<p><u>De las zonas de inmunidad fiscal</u></p> <p><u>Recomendación 2.1</u></p> <p>Las zonas de inmunidad fiscal deben existir</p>	<p>Existe pleno acuerdo con esta</p>	<p><u>De las zonas de inmunidad fiscal</u></p> <p><u>Recomendación 2.1</u></p> <p>Las zonas de inmunidad fiscal deben existir</p>

<p>sólo de manera limitada y en aquellos casos en los que el control administrativo de tránsito de bienes sea sencillo y no exista el riesgo de evasión tributaria.</p>	<p>recomendación. Resulta interesante la propuesta boliviana de restringir los beneficios tributarios en las zonas de inmunidad fiscal a los casos de nuevas inversiones. Dado que el tratamiento tributario en las zonas de inmunidad fiscal se refiere no sólo al IVA, es necesario complementar esta recomendación con otras que se deriven de un estudio específico de armonización tributaria para estas zonas.</p>	<p>sólo de manera limitada. Los incentivos tributarios en dichas zonas no deben comprender exoneraciones del IVA para los bienes que salen o ingresan a dichas zonas. Se recomienda la elaboración de un estudio de armonización tributaria para estas zonas, que comprenda el impuesto a la renta y otros impuestos.</p>
<p><u>Recomendación 2.2</u></p> <p>Las zonas francas que se establezcan deben tener como objetivo exclusivo la promoción de exportaciones. La nacionalización de los bienes provenientes de las zonas francas no debe significar tratamientos tributarios preferenciales con relación al régimen tributario común.</p>	<p>Todos los países manifestaron su acuerdo con esta recomendación. Se tomó en consideración la preocupación venezolana de que las zonas francas no deben implicar territorios segregados. Al respecto cabe señalar que el Proyecto de Decisión 4 establece que las zonas francas son zonas de inmunidad fiscal, exclusivamente.</p>	<p>Las zonas francas que se establezcan deben tener como objetivo exclusivo la promoción de exportaciones. La nacionalización de los bienes provenientes de las zonas francas no debe significar tratamientos tributarios preferenciales con relación al régimen tributario común.</p> <p>Los Países Miembros deben tener presente que, conforme al Acuerdo sobre Subvenciones y Medidas Compensatorias de la Organización Mundial del Comercio (ASMC-OMC), se estableció la eliminación, a partir del primero de enero de 2003, de algunos de los incentivos fiscales que han permitido el establecimiento y desarrollo de las Zonas Francas en Latinoamérica.</p>

<p><u>Recomendación 2.2^a</u></p> <p>En el mediano plazo las zonas francas deben eliminarse para dar paso a un régimen tributario sin sesgo anti-exportador. De mantenerse los beneficios tributarios deben referirse al IVA, tratando los bienes y servicios de las zonas francas como extracomunitarios y por lo tanto como importaciones.</p>	<p>Bolivia, Perú y Venezuela manifestaron su acuerdo explícito con esta recomendación.</p>	
<p><u>Del crédito fiscal</u></p> <p><u>Recomendación 2.3</u></p> <p>El sistema del IVA debe asegurar el descuento inmediato del crédito fiscal con la finalidad de evitar sistemas de indexación que complican la administración del impuesto.</p>	<p>Bolivia, Perú y Venezuela manifestaron su acuerdo explícito con esta recomendación.</p>	
<p><u>De los saldos a favor de los exportadores</u></p> <p><u>Recomendación 2.4</u></p> <p>Las administraciones tributarias deben mejorar la gestión de las devoluciones de los saldos a favor de los exportadores, devolviendo el mismo sin restricciones ni límites. Sin embargo, en la medida que las capacidades institucionales estén en proceso de mejora pueden establecerse reglas para controlar la devolución, siempre que las mismas vayan acompañadas del reconocimiento de intereses moratorios cuando las mencionadas reglas</p>	<p>Todas las administraciones tributarias manifestaron su acuerdo con esta recomendación. Debe tenerse en cuenta que en algunos países las devoluciones se retrasan por que el Tesoro no proporciona oportunamente los fondos. Los funcionarios peruanos manifestaron su acuerdo de eliminar los límites que</p>	<p><u>De los saldos a favor de los exportadores</u></p> <p><u>Recomendación 2.4</u></p> <p>Las administraciones tributarias deben mejorar la gestión de las devoluciones de los saldos a favor de los exportadores, devolviendo el mismo sin restricciones ni límites. Los países miembros deberán adecuarse a esta recomendación antes del 31 de diciembre de 2005.</p>

<p>restrinjan o retrasen la devolución.</p>	<p>actualmente imponen a las devoluciones dentro de un plazo razonable. Cabe señalar que en Bolivia, Ecuador y Perú existen límites, por lo que se considera pertinente acoger la propuesta peruana de establecer un plazo razonable.</p>	
<p><u>De las devoluciones del IVA</u></p> <p><u>Recomendación 2.5</u></p> <p>El régimen de tarifa cero, y por consiguiente las devoluciones de los saldos a favor debe aplicarse a las exportaciones y a los bienes y servicios exonerados. Esta recomendación es complementaria a la recomendación 1.5. Se debe otorgar un plazo prudencial a las administraciones tributarias de los países miembros de la CAN para implementar el régimen de tasa cero para los bienes y servicios exonerados.</p>	<p>Esta recomendación es la que mayor oposición genera en los países, por los altos costos de implementación. Sin embargo en las administraciones tributarias se reconoce que sólo el sistema de tarifa cero elimina las distorsiones que generan otros métodos de exoneración.</p>	<p><u>De la tarifa cero</u></p> <p><u>Recomendación 2.5</u></p> <p>De acuerdo a lo mencionado en las Recomendaciones 1.4 y 1.5 y a efectos de complementarlas, el régimen de tarifa cero, y por consiguiente las devoluciones de los saldos a favor, se aplicará exclusivamente a las exportaciones y a los bienes y servicios exonerados.</p> <p>Los países miembros deberán adecuarse a esta recomendación antes del 31 de diciembre de 2007.</p> <p>De esta manera, a partir del 1 de enero del 2008, el régimen de tarifa cero solo existirá para los rubros c), d) y e) de la Recomendación 1.5.</p>

<p><u>Del régimen del IVA en el transporte</u></p> <p><u>Recomendación 3.1</u></p> <p>En el caso del transporte, todos los servicios deben ser gravados con excepción del transporte internacional de carga, por tratarse de un servicio conexo a las exportaciones. El régimen aplicable a este servicio debe ser el de tarifa cero.</p>	<p>Todos los países mostraron su acuerdo con exonerar el transporte internacional de carga y con gravar el transporte internacional de pasajeros. Sin embargo los funcionarios ecuatorianos mostraron su desacuerdo con gravar el transporte nacional terrestre, marítimo y fluvial. Dado que este último tema es materia de la lista de exoneraciones, se decide excluirlo de esta recomendación.</p>	<p><u>Del régimen del IVA en el transporte</u></p> <p><u>Recomendación 3.1</u></p> <p>En el caso del transporte, el transporte internacional de carga debe estar gravado con tarifa 0%, en tanto que el transporte internacional de pasajeros debe estar gravado con la tarifa general del IVA. El transporte internacional de pasajeros debe gravarse por el país en donde se inicia el itinerario.</p>
<p><u>Del régimen del IVA para los bienes de capital</u></p> <p><u>Recomendación 3.2</u></p> <p>El tratamiento de los bienes de capital debe aproximarse a un IVA tipo consumo, en el que dichos bienes están excluidos del campo de aplicación del impuesto. Esta recomendación es complementaria a la recomendación 1.1. En tanto los bienes de capital se encuentren gravados, debe procurarse un régimen ágil de recuperación del impuesto pagado en la adquisición de los mismos.</p>	<p>Todas los países están de acuerdo con esta recomendación.</p>	

<p><u>Del régimen del IVA para las exportaciones de servicios</u></p> <p><u>Recomendación 3.3</u></p> <p>Debe mejorarse la legislación correspondiente a la exportación de servicios, definiendo la misma a partir de los siguientes criterios:</p> <p>a) Que el servicio sea utilizado exclusivamente en el exterior</p> <p>b) Que las personas o empresas que utilizan el servicio no tengan negocios o actividades en el país en donde se ubica quien presta el servicio.</p>	<p>Todos los países mostraron su acuerdo en avanzar para mejorar sus legislaciones en los aspectos relacionados con la exportación de servicios. Perú y Ecuador hicieron explícita la sugerencia de armonizar una lista de operaciones consideradas como exportaciones de servicios.</p>	<p><u>Del régimen del IVA para las exportaciones de servicios</u></p> <p><u>Recomendación 3.3</u></p> <p>Debe mejorarse la legislación correspondiente a la exportación de servicios, definiendo la misma a partir de los siguientes criterios:</p> <p>c) Que el servicio sea utilizado exclusivamente en el exterior</p> <p>d) Que las personas o empresas que utilizan el servicio no tengan negocios o actividades en el país en donde se ubica quien presta el servicio.</p> <p>En base a estos criterios es necesario aprobar una lista de operaciones consideradas como exportaciones de servicios, de aplicación común para los países miembros.</p>
<p><u>De los regímenes simplificados</u></p> <p><u>Recomendación 3.4</u></p> <p>Los regímenes simplificados deben limitarse a contribuyentes de la última etapa de la cadena de comercialización (minoristas) y con ventas poco significativas. Si bien existen regímenes simplificados en casi todos los países, con excepción de Ecuador y Venezuela, es necesario armonizar los límites superiores de ventas anuales para que permiten categorizar a los contribuyentes.</p>	<p>Todos los países manifestaron su acuerdo con la existencia de regímenes simplificados. Sin embargo Venezuela señala que el límite superior de ventas anuales no debe ser igual para todos los países, debido a los diferentes niveles de ingreso per capita entre países.</p>	<p><u>De los regímenes simplificados</u></p> <p><u>Recomendación 3.4</u></p> <p>Los regímenes simplificados deben limitarse a contribuyentes de la última etapa de la cadena de comercialización (minoristas) y con ventas anuales que no excedan de quince (15) veces el ingreso per capita en cada país. Este múltiplo debe ser objeto de armonización en todos los países.</p>
<p><u>De la declaración del IVA</u></p>		

<p><u>Recomendación 4.1</u></p> <p>La declaración del IVA debe ser mensual</p>	<p>Todos los países, con excepción de Colombia, tienen declaración mensual. Los funcionarios colombianos manifestaron su oposición a la implementación de la declaración mensual debido a que ello implicaría mayores costos para la Administración Tributaria y para los contribuyentes.</p>	
<p><u>De los requisitos de las facturas</u></p> <p><u>Recomendación 4.2</u></p> <p>Las facturas son los documentos que permiten tanto la utilización del crédito fiscal para los sujetos del impuesto cuanto la devolución del impuesto en el caso de los exportadores. Por tanto representan “dinero” para los contribuyentes y para el fisco. En esta medida, debe existir un sistema de control de facturas con requisitos básicos para las mismas y autorización previa de impresión.</p>	<p>Todos los países mostraron acuerdo con esta recomendación.</p>	
<p><u>De los plazos para la devoluciones</u></p> <p><u>Recomendación 4.3</u></p> <p>Los plazos legales y efectivos de devolución de impuestos a los exportadores deben reducirse significativamente a periodos que no excedan de un mes.</p>	<p>Todos los países mostraron acuerdo con esta recomendación, con excepción de Venezuela, que sugiere un plazo máximo de 60 días.</p>	<p><u>De los plazos para la devoluciones</u></p> <p><u>Recomendación 4.3</u></p> <p>Los plazos legales y efectivos de devolución de impuestos a los exportadores deben reducirse significativamente a periodos que no excedan de 60 días, sin perjuicio de la devolución inmediata en los casos se</p>

		solicitudes de devolución con carta fianza.
<p><u>De los sistemas de retenciones del IVA</u></p> <p><u>Recomendación 4.4</u></p> <p>Las administraciones tributarias deben implementar sistemas masivos de retenciones de impuestos con la finalidad de mejorar la recaudación del IVA.</p>	<p>En la actualidad sólo en Colombia y Ecuador existen sistemas de retención masivos. En Perú y Venezuela, estos sistemas están en proceso de implementación. En Bolivia se ha mostrado interés por conocerlos.</p>	<p><u>De los sistemas de retenciones del IVA</u></p> <p><u>Recomendación 4.4</u></p> <p>Las administraciones tributarias deben implementar sistemas masivos de retenciones de impuestos con la finalidad de mejorar la recaudación del IVA.</p> <p>Los países miembros deberán adecuarse a esta recomendación a más tardar el 31 de diciembre de 2003.</p>
<p>IMPUESTO SELECTIVO AL CONSUMO</p>		
<p><u>De los bienes afectos a los impuestos selectivos</u></p> <p><u>Recomendación 1.1</u></p> <p>El Impuesto selectivo al consumo debe aplicarse a un reducido número de bienes, clasificados en los siguientes grupos:</p> <p>a) Cervezas b) Alcoholes c) Vinos y otros licores d) Productos derivados del tabaco</p>	<p>Todos los países manifestaron su acuerdo en aplicar el impuesto selectivo al consumo a un reducido número de bienes. Sin embargo, en la medida que en Bolivia, Ecuador y Perú se grava a las aguas gaseosas, estos países manifestaron su preocupación por el impacto sobre la recaudación al proponerse la eliminación de</p>	<p><u>De los bienes afectos a los impuestos selectivos</u></p> <p><u>Recomendación 1.1</u></p> <p>El Impuesto selectivo al consumo debe aplicarse a un reducido número de bienes, clasificados en los siguientes grupos:</p> <p>a) Cervezas b) Vinos c) Licores y Bebidas Alcohólicas d) Productos derivados del tabaco</p>

<p>e) Hidrocarburos f) Automóviles g) Juegos de azar</p>	<p>dicho impuesto para este producto. Con relación a los hidrocarburos (petróleo y derivados) los funcionarios ecuatorianos manifestaron su interés por sustituir el actual sistema de transferencias que efectúa la empresa petrolera, por un impuesto.</p>	<p>e) Gasolina para consumo de automóviles f) Otros derivados del petróleo g) Automóviles h) Juegos de azar</p> <p>Los países miembros deberán adecuarse a esta recomendación a más tardar el 31 de diciembre de 2003.</p>
<p><u>Del nacimiento de la obligación</u></p> <p><u>Recomendación 1.2</u></p> <p>La obligación del impuesto debe nacer cuando el producto abandona la fábrica, en el caso de productos nacionales, o la aduana, en el caso de productos importados.</p>	<p>Bolivia, Perú y Venezuela manifestaron su acuerdo explícito con esta recomendación.</p>	
<p><u>De la modalidad del impuesto</u></p> <p><u>Recomendación 1.3</u></p> <p>La modalidad que se debe utilizar predominantemente es la tasa (tarifa) específica por unidad reajustada periódicamente por el índice de inflación. Sin embargo si el bien es predominantemente de origen importado puede ser resultar conveniente aplicar tasas ad valorem tanto a los bienes importados como a los bienes nacionales.</p>	<p>En general existe una tendencia en avanzar hacia impuestos específicos o hacia impuestos ad-valorem utilizando como base de referencia el precio final. Ecuador y Venezuela manifestaron su preferencia marcada por los impuestos ad-valorem.</p>	<p><u>De la modalidad del impuesto</u></p> <p><u>Recomendación 1.3</u></p> <p>La modalidad que se debe utilizar predominantemente es la tasa (tarifa) específica por unidad reajustada periódicamente por el índice de inflación. Sin embargo si el bien es predominantemente de origen importado puede ser resultar conveniente aplicar tasas ad valorem tanto a los bienes importados como a los bienes nacionales. Los países miembros deberán adecuarse a esta recomendación a más tardar el 31 de diciembre de 2003.</p>
<p><u>Recomendación 1.4</u></p>		<p><u>Recomendación 1.4</u></p>

<p>Las modalidades recomendadas por producto son las siguientes:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Cerveza: Monto fijo / litro (teniendo en cuenta el grado alcohólico en comparación con los otros licores) b) Alcoholes: Monto fijo / litro (según rango de grado alcohólico) c) Vinos y licores: Monto fijo / litro (según rangos de grado alcohólico) d) Productos derivados del tabaco: Monto fijo / unidad (con diferenciación según calidad: negros y rubios) e) Hidrocarburos: Monto fijo / galón (según octanaje) f) Automóviles: Tasa ad valorem 	<p>Resulta interesante la propuesta boliviana de agrupar a la cerveza, vinos y otras bebidas alcohólicas, estableciendo una sola escala de acuerdo al grado alcohólico. También resulta interesante la propuesta de los funcionarios peruanos de gravar con una mayor carga tributaria a los combustibles más contaminantes de acuerdo al siguiente orden:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Residuales 2. Destilados (kerosene, diesel) 3. Gasolinas (en relación inversa al octanaje y al plomo) 4. Gas licuado de petróleo 	<p>Las modalidades recomendadas por producto son las siguientes:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Cerveza: Monto fijo / litro (teniendo en cuenta el grado alcohólico en comparación con los otros licores) b) Vinos: Monto fijo / litro (teniendo en cuenta el grado alcohólico en comparación con los otros licores) c) Licores y bebidas alcohólicas: Monto fijo / litro (según rangos de grado alcohólico) d) Productos derivados del tabaco: Monto fijo / unidad (con diferenciación según calidad: negros y rubios) e) Gasolina para consumo de automóviles y otros derivados del petróleo: monto fijo / galón (en relación directa a la contaminación y en el caso de las gasolinas en relación inversa al octanaje) f) Automóviles: Tasa ad valorem g) Juegos de azar: Monto fijo por unidad física (por ejemplo máquinas, mesas)
<p><u>De las tasas (tarifas)</u></p> <p><u>Recomendación 1.5</u></p> <p>Las tasas se deben aplicar de manera uniforme a los productos nacionales y a los productos importados. En el caso de los productos importados la base gravable debe estar conformada exclusivamente sobre el valor CIF más el arancel.</p>	<p>No existe oposición por parte de los países.</p>	
<p><u>Recomendación 1.6</u></p>		<p><u>Recomendación 1.6</u></p>

<p>El grado de dispersión de la tasas (tarifas) debe reducirse. Se recomienda las siguientes cargas tributarias mínimas y máximas:</p>	<p>Los países solicitaron un mayor plazo para evaluar los niveles de las cargas tributarias propuestos. A la fecha sólo Perú ha enviado el cuadro de equivalencias de tarifas sobre precios finales. Sin embargo, se han adelantado los siguientes comentarios:</p>	<p>El grado de dispersión de la tasas (tarifas) debe reducirse. Se recomienda las siguientes cargas tributarias mínimas y máximas:</p>
<p>Carga tributaria mínima Carga tributaria máxima</p>		<p>Carga tributaria mínima Carga tributaria máxima</p>
<p>Cerveza 25% 35%</p>	<p>1. Ecuador considera que gravar los licores con tasas muy elevadas incentiva el contrabando y que en el caso de las gasolinas, los rangos deben ser mayores.</p>	<p>Cerveza 25% 30%</p>
<p>Alcoholes 40% 60%</p>	<p>2. Resulta interesante la propuesta boliviana de agrupar a la cerveza, vinos y otras bebidas alcohólicas, estableciendo una sola escala de acuerdo al grado alcohólico. Asimismo Bolivia considera que los vehículos de bajo precio no deberían estar gravados.</p>	<p>Vinos 30% 35%</p>
<p>Vinos 20% 30%</p>	<p>3. Venezuela considera que los alcoholes no deben estar gravados, en tanto sean insumos para la fabricación de otras bebidas.</p>	<p>Licores y bebidas alcohólicas 35% 40%</p>
<p>Licores 40% 60%</p>		<p>Productos derivados del tabaco 60% 70%</p>
<p>Productos derivados del tabaco 50% 60%</p>		<p>Gasolinas para consumo de automóviles 40%</p>
<p>Gasolinas para consumo de automóviles</p>		<p>60%</p>

¹³⁸ Si la tasa específica es de x unidades monetarias/unidad física, la tasa ad valorem es igual a x dividido por el precio de venta al minorista (excluyendo IVA) de 1 unidad física.

<p>40%</p> <p>50%</p> <p>Otros hidrocarburos 10% 20%</p> <p>Automóviles 10% 20%</p> <p>Estas cargas se refieren a tasas (tarifas) ad valorem sobre el valor de venta al consumidor final (precio de venta excluyendo impuestos). En los casos que se apliquen tasas específicas, estos límites se aplican a las tasas (tarifas) ad valorem implícitas.¹³⁸</p>		<p>Otros derivados del petróleo 10% 30%</p> <p>Automóviles 10% 30%</p> <p>Estas cargas se refieren a tasas (tarifas) ad valorem sobre el valor de venta al consumidor final (precio de venta excluyendo impuestos). En los casos que se apliquen tasas específicas, estos límites se aplican a las tasas (tarifas) ad valorem implícitas.¹³⁹</p>
--	--	---

¹³⁹ Si la tasa específica es de x unidades monetarias/unidad física, la tasa ad valorem es igual a x dividido por el precio de venta al minorista (excluyendo IVA) de 1 unidad física.

ANEXO III

CUADRO RESUMEN DE OBSERVACIONES DE LOS PAÍSES A LOS ANTEPROYECTOS DE DECISIÓN

DECISIÓN 1 Aspectos Sustanciales del IVA	BOLIVIA	COLOMBIA	ECUADOR	PERÚ	VENEZUELA
<p>Capítulo I Ámbito de aplicación y definiciones</p> <p>Artículo 1.- Ámbito de aplicación. La presente Decisión regula los aspectos sustanciales del impuesto sobre el valor agregado que deben armonizarse en los regímenes tributarios de los Países Miembros, a los efectos de facilitar el cumplimiento de los objetivos y compromisos del SISTEMA ANDINO DE INTEGRACION.</p>					
<p>Artículo 2.- Definiciones:</p> <p>Responsable directo, es el deudor de la obligación tributaria sustancial. Para los efectos de esta decisión, y de las demás que regulen el iva comunitario, se consideran sinónimos los términos “contribuyente” y “responsable directo”.</p> <p>Causación, es el momento en que se genera la obligación de pagar el impuesto por la realización del hecho generador descrito en la norma. La realización del hecho generador para el impuesto sobre el valor agregado, de que trata esta decisión, es instantánea, así su declaración, liquidación y pago se efectúe por períodos.</p> <p>Derecho al descuento o crédito fiscal, es la prerrogativa o facultad que tiene el responsable directo de restar de los impuestos generados por las operaciones gravadas que realice los impuestos repercutidos por la compra o importación de bienes o la utilización de servicios.</p> <p>Derecho de repercusión, es la facultad del responsable directo de reclamar del comprador o usuario del bien o servicio de que se trate el pago del impuesto.</p> <p>Exoneración, es la liberación del impuesto hecha por</p>			<p>El concepto de “responsable directo”: Ecuador diferencia al sujeto pasivo como <i>contribuyente</i> y como <i>responsable</i>, en este último caso como <i>agente de retención</i> o <i>de percepción</i>. En los impuestos directos, por otra parte, el fisco puede otorgar facilidades de pago pero no cuando estamos ante responsable por percepción o retención</p> <p>En Ecuador está calificado como <i>agente de percepción</i> el prestador del servicio o el vendedor y como <i>contribuyente</i> el consumidor.</p> <p>Sobre el particular, comentamos que lo más exacto es lo que sostienen en Ecuador. Además se hizo énfasis en el problema constitucional de la ausencia de la prisión por deudas, la cual no cabe en el caso del</p>	<p>La terminología que se emplea para definir al sujeto pasivo del IVA en los proyectos de Decisiones no coincide con la que se emplea en nuestra legislación, lo cual puede originar confusiones o interpretaciones equivocadas de las normas.</p> <p>Así tenemos que se indica en el proyecto que el responsable directo es el deudor de la obligación tributaria sustancial, debiéndose entender como sinónimos los términos “contribuyente” y “responsable directo”.</p> <p>Cabe señalar que dicha terminología no coincide con la empleada en el Modelo de Código Tributario para América Latina, en el cual se</p>	

DECISIÓN 1 Aspectos Sustanciales del IVA	BOLIVIA	COLOMBIA	ECUADOR	PERÚ	VENEZUELA
<p>el legislador respecto de un determinado bien o servicio, ya sea mediante la exención, según el régimen de “tasa cero” (“exoneración perfecta”) o a través de la exclusión, según el régimen de “exoneración imperfecta” que no habilita al titular de la operación de venta o prestación de servicios para solicitar el descuento de impuestos repercutidos.</p>			<p>contribuyente pero sí en el del agente de percepción. En consecuencia, sería recomendable aludir al “agente de percepción” o sustituto.</p>	<p>denomina “responsable directo” al sujeto pasivo que no es contribuyente y que puede adoptar la calidad de agente de retención o percepción y que es la que han recogido los diversos Códigos Tributarios del Perú.</p>	
<p>Artículo 3.- Régimen de armonización andino sobre imposición indirecta al consumo. El régimen de armonización de la imposición indirecta al consumo para los países miembros estará comprendido por los siguientes tributos:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. El impuesto sobre el valor agregado de campo general (IVA), con tarifa general y única, y 2. Los “impuestos selectivos al consumo” (ISC) a que se refiere la Decisión _3_ de la Comisión de la Comunidad Andina. <p>Parágrafo Transitorio. Los países miembros deberán adecuar su legislación a este sistema impositivo, en un plazo que no puede exceder del 31 de diciembre de 2.003.</p>	<p>Parágrafo Transitorio: No parece una fecha razonable, el que los países miembros tengan que adecuar su legislación al sistema impositivo propuesto, hasta el 31 de diciembre de 2003, se sugiere que este plazo sea el 31 de diciembre de 2005.</p>				
<p>Capítulo II Hecho generador</p> <p>Sección I Aspecto material del hecho generador</p> <p>Artículo 4.- Activos sujetos a imposición. El impuesto sobre el valor agregado solo se genera en la venta de bienes corporales muebles y en la prestación de servicios.</p>	<p>Activos sujetos a imposición. Consideramos que en este caso debe decir Bienes y Servicios sujetos a imposición y contemplar además la importación.</p>			<p>El proyecto establece que el IVA sólo se genera en la venta de bienes corporales muebles y en la prestación de servicios, no señalándose a los bienes intangibles, a diferencia de nuestra legislación que grava la venta de bienes muebles considerando además de los bienes corporales a los derechos referentes a dichos bienes, los signos distintivos, invenciones, derechos de autor, derechos de llave y similares entre otros</p>	
<p>Artículo 5. Reorganizaciones empresariales. El impuesto sobre el valor agregado no se generará con motivo de la fusión, escisión o transformación de sociedades. Tampoco habrá lugar al impuesto en el caso de aportes de bienes a sociedades o a</p>					

DECISIÓN 1 Aspectos Sustanciales del IVA	BOLIVIA	COLOMBIA	ECUADOR	PERÚ	VENEZUELA
consorcios, "joint ventures" y demás asociaciones o conjuntos económicos.					
Artículo 6.- Venta de establecimientos en bloque y sucesiones por causa de muerte. El impuesto sobre el valor agregado no se generará en la venta de establecimientos de comercio en bloque, ni en la adjudicación de bienes en sucesiones por causa de muerte.	Venta de establecimientos en bloque y sucesiones por causa de muerte, sin comentarios, sin embargo consideramos que en este caso se necesita una aclaración de estos conceptos.				
Artículo 7.- Responsabilidad por el IVA en prestación de servicios por parte de no residentes ni domiciliados. En el caso de servicios prestados por no residentes ni domiciliados en el país destinatario, operará la inversión del sujeto pasivo y, por consiguiente, tendrá la condición de responsable del IVA en la operación el usuario o destinatario del servicio. Los Países Miembros establecerán las reglas para que el impuesto generado en estas condiciones sea debidamente ingresado al fisco por parte del "sujeto pasivo por inversión", ya sea a través de las declaraciones del impuesto sobre las ventas, de las declaraciones de retención en la fuente o de los mecanismos que sean acorde con el régimen que opere en la jurisdicción correspondiente.	Responsabilidad por el IVA en prestación de servicios por parte de no residentes ni domiciliados. Consideramos que en este caso previamente se debería definir para todos los países miembros de la comunidad lo que debe entenderse por importación y exportación de servicios. Asimismo se hace notar que considerar la "inversión del sujeto pasivo", a nuestro entender implica retención, figura que no se contempla en el caso boliviano, por lo que se requiere una aclaración.				
Artículo 8.- Incorporación y transformación de bienes. El impuesto al valor agregado se generará por la incorporación de bienes gravados a inmuebles o a servicios no gravados, cuando quien efectúa la incorporación es el mismo productor del bien de que se trate. También se generará el impuesto sobre el valor agregado con ocasión de la transformación de un bien gravado en excluido. No habrá lugar al impuesto cuando el productor o fabricante de un bien corporal mueble gravado lo integre, como materia prima, al proceso de elaboración de un bien exento del impuesto.	Incorporación y transformación de bienes. En este caso se requiere una aclaración de lo que debe entenderse, cuando señala: el impuesto al valor agregado se generará por la incorporación de bienes gravados a inmuebles o a servicios no gravados, cuando quien efectúa la incorporación es el mismo productor del bien de que se trate.				

DECISIÓN 1 Aspectos Sustanciales del IVA	BOLIVIA	COLOMBIA	ECUADOR	PERÚ	VENEZUELA
<p>Artículo 9.- Retiro de bienes y autoconsumo de servicios. Con motivo del retiro de bienes del inventario por parte del responsable del IVA, por cualquier razón, se generará el impuesto sobre una base gravable constituida por el valor comercial del bien. No obstante, si el retiro se utiliza para los fines de la actividad gravada que desarrolla el responsable directo, el IVA generado dará lugar a crédito fiscal. Igualmente, habrá lugar a la causación del impuesto sobre las ventas en el caso de autoconsumo de servicios sobre una base gravable equivalente al valor comercial del servicio. Sin embargo, el impuesto generado dará lugar a crédito fiscal si el autoservicio de que se trate se destina a la actividad gravada que desarrolle el responsable directo.</p>	<p>Retiro de bienes y autoconsumo de servicios. De la misma manera en este caso se requiere una aclaración.</p>		<p>Se observó que no hay IVA en Ecuador sobre autoconsumos de servicios y que es complicado el gravamen sobre servicios prestados a título gratuito. En consecuencia, es conveniente ir por etapas y que se de un plazo para elaborar una lista</p>		
<p>Artículo 10.- Construcción y venta de bienes inmuebles. El impuesto sobre el valor agregado no se generará en la venta de bienes inmuebles. No obstante, los ordenamientos jurídicos de cada País Miembro deberán determinar la parte del precio de la primera venta que corresponda al servicio de construcción gravado cuando la venta sea realizada por el propio constructor, de manera que haya neutralidad si se compara la incidencia del tributo en ese caso con la que se presentaría si el servicio de construcción lo prestara un tercero.</p>	<p>Construcción y venta de bienes inmuebles. De acuerdo con que le IVA no se generara en la venta de bienes inmuebles, sin embargo cuando menciona que cada país miembro debe determinar la parte del precio de la primera venta, que corresponda al servicio de construcción gravado, cuando la venta sea realizada por el propio constructor, estamos hablando de una regla difícil de aplicar y controlar, y además no toma en cuenta las ampliaciones, que luego como parte integrante de un todo pueden ser transferidas, por lo que se requiere una aclaración.</p>			<p>El proyecto establece que el IVA sólo se genera en la venta de bienes corporales muebles y en la prestación de servicios, no señalándose a los bienes intangibles, a diferencia de nuestra legislación que grava la venta de bienes muebles considerando además de los bienes corporales a los derechos referentes a dichos bienes, los signos distintivos, invenciones, derechos de autor, derechos de llave y similares entre otros</p>	

<p>Sección II Aspecto personal del hecho generador</p> <p>Artículo 11.- Conjuntos económicos. Los siguientes conjuntos económicos serán responsables directos del impuesto en el evento de realizar operaciones incididas con el mismo:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Las comunidades. 2. Los consorcios o uniones temporales. 3. Los convenios de asociación, "joint ventures" y demás convenios de colaboración empresarial. 4. Las sociedades de hecho. 5. Las sucesiones ilíquidas. 6. Los patrimonios autónomos en virtud de contratos de fiducia. 7. Los fondos de cualquier índole. 	<p>Conjuntos económicos. Se requiere una aclaración del siguiente texto: los siguientes conjuntos económicos serán responsables directos del impuesto en el evento de realizar operaciones incididas con el mismo, que se entiende por conjuntos económicos, sociedades ilíquidas, contratos de fiducia.</p>			<p>No se establece una definición de "responsable directo" para el IVA indicándose únicamente que determinados "conjuntos económicos" tienen esa condición, no resultando claro si otros sujetos tales como personas naturales y jurídicas también tienen dicha condición.</p> <p>Respecto de este punto tenemos las siguientes observaciones:</p> <ol style="list-style-type: none"> a) El uso del término "conjunto económico" puede generar confusión dado que en el proyecto de decisión se emplea para designar a entidades que no son personas jurídicas a las que se le da la calidad de "responsables directos del impuesto" a diferencia de la legislación peruana en la cual el mismo se emplea generalmente como sinónimo de "grupo económico", al regular el tema de la vinculación económica entre diferentes sujetos que sirva para determinar la condición de contribuyente o no respecto del Impuesto Selectivo al Consumo. b) Se propone considerar como sujetos del impuesto a los convenios o contratos de colaboración empresarial. 	
---	--	--	--	---	--

				<p>Ello supone, en el caso del Perú una ampliación de los sujetos del impuesto dado que nuestra legislación sólo considera como tales a aquellos contratos de colaboración empresarial que lleven contabilidad independiente, más no así a aquellos que no la llevan (Último párrafo del artículo 9° del TUO de la Ley del IGV).</p> <p>Adicionalmente debe indicarse que a nivel nacional se ha dado respecto del Impuesto a la Renta la misma condición de sujetos del Impuesto a los contratos de colaboración empresarial que lleven contabilidad independiente (inciso k) del artículo 14° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta), siendo la tendencia a homogenizar dicho tratamiento en las normas tributarias</p>
<p>Artículo 12.- Solidaridad con el responsable directo. Las siguientes personas o entidades responderán solidariamente con el responsable directo por el pago del impuesto, en las condiciones que a continuación se señalan:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Los socios o accionistas de sociedades, en función de los porcentajes de capital, acciones o derechos que posean al momento de causación del tributo y en relación con el impuesto, las sanciones y los intereses que sean de cargo de la sociedad. 2. El comprador de bienes o usuario de servicios gravados, cuando aceptó o pactó la realización de la operación sin la liquidación del impuesto. 3. El dueño o constituyente de empresas o sociedades unipersonales. 4. Los herederos o legatarios con la sucesión ilíquida, en proporción a lo que reciban y sin perjuicio del beneficio de inventario a que haya lugar. 	<p>Solidaridad con el responsable directo. La legislación tributaria boliviana (Código Tributario) establece los casos en los que existe solidaridad en la obligación, sin embargo, quedan dudas respecto a la redacción de los numerales 7 y 9, en el primero, porque sólo el fideicomitente es responsable solidario con el sujeto pasivo (responsable directo), por cuanto esta figura también podría alcanzar al beneficiario del contrato de fiducia. En cuanto al numeral 9, la pregunta es, si sólo se refiere a sociedades de hecho o, existe alguna otra</p>		<p>Sobre las responsabilidades</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Aclarar que el régimen de responsabilidad allí previsto es sin perjuicio de las reglas sobre responsabilidad penal de los gerentes y responsables como retenedores o responsables del IVA 2. Incluir responsabilidad de los liquidadores y síndicos (ver art. 26 Código Tributario). 3. Diferenciar a los que responden por adquisición y a los que responden por representación. 	

<p>5. Las sociedades absorbentes respecto de las absorbidas y las beneficiarias de las sociedades escindidas.</p> <p>6. La matriz domiciliada en el exterior respecto de las sociedades subordinadas, siempre y cuando la matriz no posea una sucursal en el mismo país de la subordinada.</p> <p>7. El fideicomitente respecto de los patrimonios autónomos constituidos en virtud de contratos de fiducia mercantil.</p> <p>8. Los padres respecto de sus hijos menores y los tutores o curadores respecto de los incapaces.</p> <p>9. Los comuneros, consorciados y asociados respecto de las obligaciones en las cuales la comunidad, el consorcio o la asociación de que se trate obren como “responsables directos”. La solidaridad en este caso será como la de los socios respecto de las obligaciones de la sociedad.</p> <p>10. Cada uno de los integrantes de un “responsable directo plural”, entendido por tal el conjunto de personas que realiza, a cualquier título, una actividad gravada.</p>	<p>forma de asociación?</p>				
<p>Artículo 13.- Responsabilidad subsidiaria. Los gerentes, apoderados, mandatarios, administradores, albaceas y los encargados de operar los conjuntos económicos, responderán subsidiariamente respecto de las sanciones a que haya lugar por el incumplimiento de deberes formales tributarios les sean atribuibles.</p>	<p>Responsabilidad subsidiaria. Esta responsabilidad a diferencia de la responsabilidad solidaria en sociedades mercantiles que sólo alcanza hasta el valor de la acción o cuota de participación, alcanza incluso al patrimonio personal de los gerentes, apoderados, mandatarios, administradores, albaceas y encargados?. Cuál el límite de la misma y porqué sólo se refiere a deberes formales?. Al respecto se aclara que Bolivia distingue en su legislación, dos tipos de deberes, unos denominados deberes materiales referidos al pago de la obligación tributaria, y otros llamados deberes formales, entendidos</p>			<p>Se atribuye este tipo de responsabilidad, entre otros, a los gerentes, apoderados y encargados de operar conjuntos económicos respecto de sanciones.</p> <p>En el Perú la responsabilidad de estos sujetos se encuentra regulada en el Código Tributario, cuyo artículo 16° establece que los mismos son solidariamente responsables cuando por dolo, negligencia grave o abuso de facultades se dejen de pagar las deudas tributarias.</p> <p>Como se aprecia, esta responsabilidad es más amplia (pues se refiere al incumplimiento de pago de</p>	

	como simples incumplimientos a normas de carácter administrativo, no relacionados con la obligación principal de pago.			<p>cualquier deuda tributaria y no sólo del IVA) y diferente (pues es solidaria y no subsidiaria) que la señalada en el proyecto de decisión.</p> <p>Por consiguiente la implementación de esta decisión implicaría:</p> <p>a) Consignar una excepción a lo dispuesto en el Código Tributario respecto de responsabilidad de los representantes legales para el IVA o,</p> <p>b) Cambiar el tipo de responsabilidad en el mismo establecido (de solidaria a subsidiaria).</p>	
Sección III: Aspecto territorial del hecho generador	Bienes sujetos a registro. Se hace notar que en el caso boliviano, cuando no existe habitualidad, este tipo de operaciones no esta alcanzado por el IVA, salvo que quien realice estas transferencias sea sujeto pasivo del impuesto, es decir se trata de la venta de bienes sujetos a registro que forman parte del activo de la empresa.		Eliminar el artículo 14, sobre bienes sujetos a registro, porque se puede prestar para la evasión localizando en paraísos fiscales.		
Artículo 14.- Bienes sujetos a registro. La venta de bienes corporales muebles sujetos a registro, tales como, naves, aeronaves y vehículos automotores, diferente de la exportación de los mismos, generará el impuesto sobre el valor agregado exclusivamente en el país en el cual se encuentre inscrito el bien.					
Artículo 15.- Territorialidad de los servicios. En general, los servicios se considerarán realizados en la sede del prestador. No obstante, se tendrán en cuenta las siguientes reglas especiales de territorialidad en relación con servicios cuya prestación o ejecución trascienda las fronteras nacionales:					
1. Los siguientes servicios se entenderán prestados en el lugar donde se realicen materialmente:					

<p>a) Carga y descarga, trasbordo, cabotaje y almacenamiento de bienes;</p> <p>b) Los de carácter artístico, deportivo y cultural.</p> <p>2. Los siguientes servicios, en cuanto se presten desde el exterior y en beneficio directo o indirecto de residentes o domiciliados en el País Miembro, se considerarán prestados en la jurisdicción del país destinatario:</p> <p>a) Las licencias y autorizaciones para el uso y explotación, a cualquier título, de bienes incorporales o intangibles;</p> <p>b) Los servicios profesionales de consultoría, asesoría y auditoría;</p> <p>c) Los arrendamientos de bienes corporales muebles que se utilicen en el territorio del País Miembro;</p> <p>d) Los servicios de traducción, corrección o composición de texto;</p> <p>e) Los servicios de seguros relacionados con bienes ubicados en el territorio del País Miembro;</p> <p>f) Los realizados sobre bienes corporales muebles que permanecen u operan en el territorio del País Miembro;</p> <p>g) Los servicios de conexión o acceso satelital, cualquiera que sea la ubicación del satélite;</p> <p>h) El servicio de televisión satelital recibido en el País Miembro.</p> <p>i) Los servicios de valor agregado y de internet.</p> <p>3. Los servicios realizados sobre bienes inmuebles, se entenderán prestados en el lugar de ubicación de los mismos.</p>					
<p>Artículo 16.- Exportación de servicios. Los servicios que se presten en el territorio nacional de un País Miembro para ser utilizados exclusivamente en el exterior por empresas o personas sin actividades o negocios en el país del prestador, estarán exentos del impuesto.</p> <p>También estarán exentos del impuesto los servicios turísticos prestados en el territorio del País Miembro</p>	<p>Exportación de servicios. Consideramos que debe precisarse el termino "exterior", considerando que el exterior puede entenderse como otro país miembro, u otro país que no sea miembro de la comunidad, ya que el tratamiento debe ser</p>			<p>Respecto de este punto debemos observar lo siguiente:</p> <p>a) En el proyecto se considera como exportación a los servicios turísticos prestados a no</p>	

<p>a residentes o domiciliados en el exterior. La exención de los servicios turísticos podrá incluir el alojamiento, la alimentación y la porción terrestre, a que haya lugar, pero en ningún caso el de transporte internacional, diferente del terrestre.</p>	<p>diferente.</p>			<p>domiciliados.</p> <p>Nuestra legislación recoge parcialmente esta disposición dado que considera únicamente los servicios de hospedaje y alimentación prestados a no domiciliados como exportación.</p> <p>b) Se establece en el proyecto un tratamiento uniforme de exención de impuestos para la exportación de servicios, en función de que el servicio sea utilizado exclusivamente en el exterior y que las personas o empresas que utilizan el servicio no tengan negocios o actividades en el país en donde se ubica quien presta el servicio</p> <p>Sobre el particular, cabe agregar que el sistema peruano contempla una lista taxativa de operaciones (Apéndice V de la TUO de la Ley del IGV) que son consideradas exportación de servicios, lo cual en la práctica elimina el uso de los criterios mencionados; la existencia de esta lista se debe a lo difícil que resulta fiscalizar este tipo de operaciones, más aún si usualmente no dejan evidencias tangibles o éstas son fácilmente manipulables.</p> <p>c) Respecto al costo fiscal, durante el año 2000 se realizaron devoluciones a servicios incluidos en el</p>
---	-------------------	--	--	---

				<p>Apéndice V de la Ley del IGV por aproximadamente S/. 34 millones, monto que equivale al 2% del total devuelto por concepto de Saldo a Favor por Exportación durante el año 2000 y que correspondería a un nivel de exportaciones de S/. 190.6 millones. De otro lado, la balanza de servicios muestra en el año 2000 un crédito de US\$ 1557 millones; importe que llevado a Nuevos Soles y multiplicado por la tasa del 18% alcanzaría los S/. 978 millones.</p> <p>Al respecto, si bien coincidimos en que estos servicios deben ser considerados como exportación para otorgar un tratamiento más equitativo a los contribuyentes y mantener la deseada neutralidad, las estimaciones realizadas indican que la pérdida fiscal directa sería considerable (S/. 944 millones aproximadamente).</p> <p>Por ello, proponemos como paso intermedio la unificación intracomunitaria de la lista de servicios a considerar como exportación.</p>
<p>Artículo 17.- Servicio de transporte. Para el servicio de transporte se aplicarán las siguientes reglas:</p> <p>1. El servicio de transporte internacional de carga, incluido el transporte de encomiendas, paquetes, documentos o</p>	<p>Servicio de transporte. En el punto 1, se debe aclarar, si el tratamiento para el transporte internacional de carga, que se realice de un país miembro a otro país fuera de</p>		<p>En Ecuador sólo está gravado con tarifa 12% el transporte aéreo. Sobre el de carga, no está gravada la carga internacional. Ecuador piensa que sería muy grave gravar</p>	<p>En el Perú se grava el transporte de carga, con excepción de los Servicios de transporte de carga que se realicen desde el país hacia el exterior y los que se realicen</p>

<p>correspondencia, estará exento del impuesto.</p> <p>2. En el servicio de transporte internacional de pasajeros, el impuesto se causará en el país del embarque inicial y a su favor, según la tarifa y demás reglas que en el mismo se encuentren vigentes en el momento del embarque. Si el tiquete correspondiente hubiera sido adquirido en otro país, será requisito indispensable para que se verifique el embarque inicial que se pague la totalidad del impuesto o la cifra que falte para completar el importe del impuesto según el régimen del país del embarque si el tiquete dio lugar al tributo en el país de compra.</p> <p>3. El transporte aéreo o marítimo nacional, ya sea de carga o pasajeros, estará gravado con el impuesto al valor agregado.</p> <p>Parágrafo Transitorio. Los países miembros en los cuales rijan actualmente reglas distintas en esta materia, tendrán un plazo impostergradable para acatar lo que aquí se establece hasta el 31 de diciembre del 2.003.</p>	<p>la comunidad será el mismo.</p> <p>En el caso de transporte internacional de pasajeros, descrito en el punto 2, sin comentarios. Asimismo en el caso del punto 3, referido al transporte aéreo o marítimo nacional, sea de carga o de pasajeros.</p> <p>En lo que corresponde al parágrafo transitorio, el plazo debería ser el 2005</p>		<p>transporte terrestre, fluvial y marítimo de pasajeros y de carga en el orden nacional. Probablemente es lo más aconsejable limitarse al transporte internacional tanto de carga como de pasajeros.</p>	<p>desde el exterior hacia el país, así como los servicios complementarios necesarios para llevar a cabo dicho transporte, siempre que se realicen en la zona primaria de aduanas.</p> <p>Sin embargo, está exonerado (es decir, incidido en las adquisiciones más no gravado) el servicio de transporte público de pasajeros dentro del país, salvo el transporte aéreo y éste con algunas excepciones. Al respecto, creemos que esta exoneración es un intento de restar regresividad al impuesto (la exoneración actual está fijada a nivel de los proveedores de los consumidores finales y por ello su repercusión sobre la cadena productiva es limitada) y resulta conveniente dadas las dificultades que representaría su control fiscal.</p> <p>En este sentido, nos encontramos de acuerdo con gravar el transporte de pasajeros interregional más no el urbano.</p>	
<p>Sección VI: Aspecto temporal del hecho generador</p> <p>Artículo 18.- Causación del impuesto. El impuesto sobre el valor agregado se genera en forma instantánea, y se causará en los siguientes momentos:</p> <p>1. En la entrega total del bien, en la terminación del servicio, en la facturación total o el pago total del bien o servicio, lo que ocurra primero. Si alguna de las hipótesis de causación anteriores se</p>	<p>Causación del impuesto. Consideramos que en este se debe incluir un punto referido a las importaciones.</p>		<p>En relación con la causación del IVA:</p> <p>1. Es necesario que haya una regla especial para los contratos de trato sucesivo, de manera que el impuesto se cause a medida que se ejecute el contrato o que se verifiquen entregas parciales.</p> <p>2. Es necesario establecer una regla sobre la necesidad de normas relativas a tránsito de</p>		

<p>presenta de manera parcial, el impuesto se causará en función y proporción de la misma. Y si inicialmente se presentó una hipótesis parcial pero posteriormente otra relativa al valor total de la operación, el impuesto se causará primero parcialmente y luego por el saldo respectivo, en cada caso, del momento en que se presenta la regla de causación de que se trate.</p> <p>2. En los contratos de tracto sucesivo, a medida que se haga exigible cada canon o instalamento y en proporción al mismo.</p> <p>3. En los servicios públicos, en la fecha de percepción del ingreso o en la fecha de vencimiento del plazo para el pago del servicio, lo que ocurra primero.</p>			<p>legislación que, en todo caso, no abran la puerta a prácticas elusivas o evasivas. Una posible solución puede ser la devolución a la entidad pública. O simplemente que haya sistemas automáticos de revisión de los contratos.</p>		
<p>Artículo 19.- Modificaciones al ordenamiento vigente. Las modificaciones que impliquen alteración en el importe tributario por pagar, sólo podrán empezar a aplicarse a partir del período fiscal siguiente, a la fecha de promulgación de la norma fiscal correspondiente.</p>	<p>Modificaciones al ordenamiento vigente. De acuerdo con la definición, sin embargo en el caso de importaciones se tiene que tomar en cuenta que las modificaciones en la normativa que hacen al importe tributario por pagar, son de aplicación inmediata.</p>				
<p>Capítulo II: Base gravable</p> <p>Artículo 20.- Base gravable . La base gravable en el impuesto sobre el valor agregado incluye tanto la erogación principal como las accesorias o complementarias, aunque estas últimas se facturen o convengan por separado y aunque, consideradas independientemente, no estén sometidas al impuesto. En ese entendido, integran la base gravable, entre otros, los gastos de acarreo, transporte, instalación, montaje, seguros y comisiones, sea que se pacten, convengan o generen como accesorios o complementarios de la operación principal.</p> <p>Los gastos de financiación ordinaria o extraordinaria y moratoria no integran la base gravable, siempre y cuando sean inferiores o iguales a la tasa efectiva anual promedio en operaciones de crédito ordinario</p>	<p>Base gravable. Se hace notar que en el caso boliviano, los gastos financieros son integrantes del precio neto gravado, aunque se facturen y convengan por separado. Por otro lado se requiere una aclaración del segundo párrafo, asimismo de lo que debe entenderse por: gastos de financiación ordinaria, extraordinaria y moratoria. Se hace notar que en las importaciones, en el caso boliviano para la determinación de la base imponible en caso de importaciones se incorpora además toda otra erogación</p>				

<p>que realicen los Bancos, y en la medida en que el precio de la venta o del servicio materia a de financiación no se aparte del valor comercial.</p> <p>Los reajustes convenidos al valor de la operación, generarán el impuesto una vez se hagan exigibles; igualmente, los descuentos efectivos que surjan con posterioridad a la operación darán lugar a crédito fiscal en la fecha en que se realicen efectivamente.</p> <p>La base gravable en las importaciones estará constituida por el valor aduanero de la mercancía, adicionado con los derechos aduaneros que efectivamente tenga que pagar el importador.</p>	<p>necesaria para efectuar el despacho aduanero.</p>				
<p>Artículo 21.- Base gravable en la permuta. El impuesto sobre el valor agregado se generará para cada una de las partes en la permuta. La base gravable corresponderá al valor asignado a cada uno de los bienes permutados, valor que, en todo caso, no podrá ser inferior al valor comercial.</p>					
<p>Artículo 22.- Impuestos selectivos al consumo. No integrarán la base gravable del impuesto los valores correspondientes a impuestos selectivos al consumo que se generen por la misma operación.</p>			<p>Ecuador debe eliminar la liquidación del IVA sobre el ICE, pero requiere plazo porque ello implica aumentar la tarifa del IVA</p>	<p>Se propone excluir tales impuestos de la base imponible del IVA.</p> <p>El artículo 14° del TUO de la Ley del IGV señala que forma parte de la base imponible del impuesto, el Impuesto Selectivo al Consumo, por lo que de incorporar la propuesta del proyecto habría que modificar dicho artículo.</p> <p>Cabe mencionar que, entre otras, las razones de dicha inclusión son darle mayor progresividad al IGV y generar mayores ingresos fiscales.</p> <p>Sobre la última razón se realiza a continuación el cálculo del efecto económico de retirar el ISC de la base imponible del IGV (IVA):</p>	

				<p>Usando la información de la recaudación del ISC del año 2001 se ha calculado que la pérdida ascendería a S/. 633 millones anuales, de los cuales S/. 521 millones corresponderían al IGV interno y S/. 112 millones al IGV externo.</p> <p>Sin embargo esta pérdida sería mayor dado que habría que incorporarle el efecto "cascada" que ocasiona el IGV, el cual se origina al gravar un insumo con el ISC y a su vez con el IGV (como es el caso de los combustibles), generando el referido efecto a lo largo de toda la cadena de producción y comercialización del bien (mientras más eslabones tenga la cadena mayor será el efecto).</p>	
<p>Capítulo III: Tarifas</p> <p>Artículo 23.- Tarifas . El impuesto al valor agregado tendrá una única tarifa general, la cual no podrá ser inferior al 14% ni sobrepasar el 17% en términos efectivos o reales y con inclusión de toda sobretasa o recargo distinto de los impuestos selectivos al consumo.</p> <p>Parágrafo transitorio: Los Países Miembros que contemplen en sus ordenamientos jurídicos tarifas distintas de la general, ya sean preferenciales o diferenciales, tendrán que ajustar sus ordenamientos, en los términos del presente artículo, a más tardar el 31 de diciembre de 2.003.</p> <p>Las tarifas diferenciales a eliminar, podrán ser sustituidas por impuestos selectivos al consumo, los cuales seguirán las directrices de la Decisión Comunitaria vigente sobre la materia. Bajo ninguna circunstancia, los impuestos selectivos al consumo se</p>	<p>Tarifas. Consideramos que el plazo mencionado en el parágrafo transitorio, para que los países de la comunidad ajusten sus ordenamientos, debería ser el 31 de diciembre de 2005. Por otro lado sugerimos que en lugar del termino "tarifa", se utilice el termino "alícuota".</p>			<p>En este punto, si bien reconocemos que una armonización tiende a igualar la normatividad, consideramos que la tasa actualmente aplicada es adecuada para el Perú por las siguientes razones :</p> <p>a) Creemos que la tasa ideal del impuesto es muy difícil de determinar y depende de muchos factores como podrían ser la estructura de financiamiento de cada Estado, la dotación de servicios que se quiere brindar a la población y las características de éstos, los niveles de</p>	

<p>incluirán en la base gravable del impuesto sobre el valor agregado.</p>				<p>ingreso de la población, la existencia de exoneraciones y beneficios en el IVA, el grado de presencia y control por parte de la Administración Tributaria, etc.</p> <p>Es por ello que resulta muy complicado que nuestro país renuncie a estos ingresos en aras del proceso de integración y más aún si se tiene en cuenta que el Perú es uno de los países que más depende de sus ingresos tributarios y que en las cuentas de resultados de los otros países miembros que aplican menores tasas y también dependen en gran medida de sus ingresos tributarios se observan déficits fiscales más importantes que el nacional.</p> <p>b) Una segunda consideración es que la reducción de un punto porcentual en la tasa probablemente no sea trasladada a los usuarios finales, con lo que el efecto sobre la demanda no será significativo.</p> <p>c) Asimismo, la recaudación sufrirá una merma importante.</p> <p>Al respecto, resulta muy complicado realizar una estimación precisa del efecto de una menor tasa, teniendo en cuenta las múltiples elasticidades involucradas. No</p>	
--	--	--	--	---	--

				<p>obstante, esperamos que de adoptarse la medida la pérdida no llegaría a ser equivalente al 1/18 (5.6%) de los pagos actuales en el largo plazo. Ello debido a que, como ya se mencionó, la mayor parte de la disminución de la tasa será convertida en mayor base imponible gravada. Por ello el efecto esperado de pérdida fiscal en el largo plazo sería de alrededor del 4.75%.</p> <p>Otro punto a tener en cuenta al momento de reducir la tasa es que al menos durante unos meses, el Estado tendrá que aceptar la acreditación de operaciones a la tasa del 18% contra débitos de tasa 17%. Esta situación hará que el costo fiscal del período de implementación de la medida sea muy elevado.</p>	
<p>Capítulo IV: Exoneraciones del impuesto</p> <p>Artículo 24.- Exoneraciones del impuesto. Sin perjuicio de las excepciones previstas en esta Decisión, y en las que la modifiquen, complementen o adicione, sobre operaciones económicas o estructuraciones empresariales que no generan el impuesto por no dar lugar a valor agregado y sobre régimen de exclusión para algunas hipótesis vinculadas al tributo, la exoneración de bienes o servicios comprendidos en el hecho generador se efectuará bajo la modalidad de la exención del impuesto, es decir, mediante la aplicación de una tarifa del cero por ciento (0%). En ese sentido, los responsables directos podrán restar de cero el crédito fiscal a que tengan derecho y, en caso de arrojar saldos a favor en sus declaraciones tributarias, solicitar su devolución. El responsable directo que, además, realice operaciones gravadas con el impuesto, podrá compensar automáticamente el crédito fiscal atribuible a las operaciones exentas con</p>	<p>Exoneraciones del impuesto. Se requiere una aclaración del contenido del primer párrafo. En relación al párrafo tercero, se hace notar que nuestro país es el único que aplica el IVA implícito, sin embargo para efectos de control se tiene que los contribuyentes sujetos a este impuesto están obligados a llevar un registro especial, denominado: Libro de Compras y Ventas IVA.</p>		<p>Sobre la tarifa cero: El plazo para establecer la tarifa cero, de cinco años, es razonable pero debe haber especial cuidado con la lista de exoneraciones máximas y no mínimas.</p>	<p>La propuesta consiste en la aplicación de una tarifa 0% como modalidad exclusiva de exención del impuesto.</p> <p>En el Perú, la legislación contempla por un lado, un régimen especial de inafectación al impuesto cuyo efecto es similar al que resulta de la aplicación de la tasa 0% para el caso de las exportaciones, y por otro, la exoneración de venta y prestación de determinados bienes y servicios, la cual consiste en no gravar la operación pero asumir el impuesto que grave la adquisición de bienes y servicios (no teniendo derecho</p>	

<p>los impuestos generados por las operaciones gravadas.</p> <p>PARAGRAFO PRIMERO. Se concede un plazo impostergradable de cinco (5) años a los Países Miembros para que, con las salvedades que se mencionan en los artículos 26 y 27 sobre regímenes de no causación en ventas de bienes, prestaciones de servicios e importaciones, sustituyan los regímenes actuales de exclusión (exoneración imperfecta) por el de exención, con estricta sujeción a las reglas previstas en esta Decisión y en las que la modifiquen, complementen o adicionen, y, en consecuencia, estructuren un sistema de devoluciones, compensaciones o imputaciones de saldos a favor que sea acorde con los objetivos de la Administración Tributaria.</p> <p>PARAGRAFO SEGUNDO. Entre tanto, podrán conservar las exoneraciones imperfectas que actualmente contemplan.</p> <p>PARAGRAFO TERCERO. En todo caso, bajo ninguna circunstancia los países podrán aplicar el denominado i.v.a implícito.</p>				<p>a su devolución o compensación).</p> <p>En principio, estamos de acuerdo con la propuesta puesto que esta forma asegura que la incidencia del impuesto sea nula.</p> <p>No obstante, consideramos que la implementación de esta medida requiere de un amplio período de adecuación y que debe ser posterior a la unificación y minimización de la lista de exoneraciones comunitarias.</p> <p>Respecto a la matriz del impacto económico, consideramos que debe preverse un fuerte impacto negativo en la recaudación como consecuencia de aplicar el mecanismo de la tasa cero a las actuales exoneraciones a los bienes y servicios de consumo popular y al transporte internacional de carga.</p> <p>Este efecto se daría en tanto que algunos de estos bienes y servicios incorporan dentro de su estructura de costos al impuesto que han pagado en sus propias adquisiciones.</p>	
<p>Artículo 25.- Nomenclatura para la exención de bienes. Para la exoneración de bienes se atenderá la nomenclatura arancelaria andina.</p>					
<p>Artículo 26.- Exención de bienes. Sin perjuicio de lo previsto en el artículo 24, y en la Decisión Comunitaria sobre "zonas y regímenes de inmunidad fiscal", las exenciones de bienes en los países miembros estarán sujetas a las siguientes reglas y</p>	<p>Exención de bienes. Se requiere una aclaración en lo que se refiere al inciso b) punto 1, en lo que concierne a venta de bienes a</p>		<p>Una revisión estricta al artículo 26º para limitar, de manera muy restrictiva, las exoneraciones. Entre otras cosas, quitar la condición de</p>		

<p>condiciones:</p> <p>1. Principio de imposición en el destino: En todos los países andinos regirá el principio de "imposición en el país destino". Por consiguiente:</p> <p>a) Toda importación de bienes está gravada con el impuesto, a menos que se trate de bienes exentos o excluidos.</p> <p>b) Los bienes que se exporten, por el hecho de serlo, estarán exentos del impuesto. Para tal efecto, se considera que hay exportación en los siguientes casos:</p> <ul style="list-style-type: none"> - En la venta de bienes a pasajeros en tránsito hacia el exterior en zonas de "in bond" de aeropuertos y puertos de embarque. - En la venta de bienes a sociedades de comercialización internacional. - En la salida efectiva de bienes al exterior para su consumo fuera del territorio nacional, sea desde el territorio aduanero nacional o desde una zona franca o de inmunidad fiscal. <p>2. Bienes exentos por su naturaleza:</p> <p>A) Los Países Miembros podrán establecer exenciones del impuesto sobre el valor agregado respecto de los tipos de bienes que se mencionan a continuación:</p> <p>a) Alimentos de consumo popular: Los bienes alimenticios, procesados o no, que, de acuerdo con índices oficiales de componentes de consumo por sectores, integran la parte fundamental del consumo de las personas de bajos recursos. Para tal efecto, se consideran susceptibles de exención los bienes que hacen parte del anexo sobre bienes exentos de esta decisión, lista que constituirá el máximo de bienes exentos, y por consiguiente, permitirá que no todos los bienes allí incluidos estén cobijados por el beneficio pero impedirá que se incluyan otros.</p> <p>b) Medicamentos básicos para la salud humana: Los medicamentos básicos para la salud humana, con estricta sujeción a la lista sobre medicamentos susceptibles de</p>	<p>sociedades de comercialización internacional.</p> <p>Por que se incluye la excepción dispuesta en el inciso B) del numeral 2, si de manera general se dispone en el Artículo 24, que las exoneraciones se efectuaran bajo la modalidad de "exoneración perfecta". La misma observación se tiene para inciso A) del numeral 3.</p>		<p>que no se produzcan en el país.</p>		
---	--	--	--	--	--

<p>exención que obra como anexo de esta decisión, lista respecto de la cual los países miembros estarán sometidos a las mismas reglas consagradas para los alimentos en el literal anterior.</p>					
<p>B) La exención operará obligatoriamente respecto de los productores de los bienes exentos quienes, en su condición de tales, tendrán derecho a solicitar el impuesto descontable o crédito fiscal, según el régimen de tarifa cero. Para la comercialización de los bienes que son exentos en la fase de producción, los Países Miembros podrán optar por conservar el régimen de exención y tarifa cero aplicable para los productores o establecer el régimen de "exclusión" ("exoneración imperfecta"), según sean las condiciones en que se encuentren para administrar uno u otro sistema.</p>					
<p>3. Tratamiento de los bienes importados: A) Los bienes que se consideren exentos por razón de su naturaleza no causarán el impuesto con motivo de su importación. Los bienes que se consideren excluidos (de exoneración imperfecta) tampoco causarán el impuesto con motivo de su importación.</p>					
<p>B) Sin perjuicio del régimen de "no causación" a que se refiere el literal A), los países miembros podrán exonerar del tributo las importaciones de bienes que se consideren esenciales por razón de interés público, social, ecológico o de desarrollo económico respecto de los siguientes tipos de bienes:</p>					
<p>a) Armamento y municiones para la defensa nacional</p>					
<p>b) Maquinaria y equipo para las actividades de protección del medio ambiente, siempre que no se produzca en el país.</p>					
<p>c) Maquinaria y equipo destinados a la construcción de grandes obras de ingeniería civil, calificadas de importancia nacional.</p>					

<p>C) Regímenes especiales de exención o suspensión del impuesto respecto de bienes requeridos para la actividad de exportación: Los países miembros podrán establecer la exención del impuesto sobre el valor agregado respecto de materias primas que se destinen a la actividad exportadora, con sujeción a condiciones y compromisos que, al efecto, dispongan los ordenamientos internos. En todo caso, las normativas nacionales deben establecer la causación del impuesto en el evento de incumplimiento de los requisitos o compromisos. De configurarse esa hipótesis, se entenderá que no ha operado la exención sino la suspensión del impuesto.</p>					
<p>Artículo 27.- Exención de servicios. Las exenciones de servicios en los Países Miembros estarán sujetas a las siguientes reglas y condiciones:</p> <p>1. Principio de imposición en el destino: Respecto de los servicios, también regirá el principio de "imposición en el destino". En consecuencia:</p> <p>a) Habrá lugar al impuesto, en relación con los servicios a que se refiere el numeral 2º del artículo 15 de ésta Decisión.</p> <p>b) Estarán exentos los servicios exportados a que se refiere el artículo 16 de ésta Decisión.</p> <p>2. Servicios exentos por su naturaleza: Los países miembros podrán establecer exenciones del impuesto sobre el valor agregado respecto de los siguientes tipos de servicios:</p> <p>a) Servicios de consumo popular: Los servicios que de acuerdo con índices oficiales de componentes de consumo por sectores, integran la parte fundamental del consumo de las personas de bajos recursos. Para tal efecto, se consideran susceptibles de exención los servicios que hacen parte del anexo sobre servicios exentos de esta decisión, lista que constituirá el máximo de servicios exentos,</p>	<p>Exención de servicios. Las mismas observaciones que se tienen para el caso de exención de bienes.</p>		<p>Sobre las exoneraciones: Sobre la exoneración del IVA para los servicios turísticos. Es inequitativo y no parece tener razón de ser para el fomento del turismo. Sobre la colocación de paquetes turísticos en el exterior no se liquida el IVA pero dentro del paquete está metido el IVA</p>		

<p>y por consiguiente, permitirá que no todos los servicios allí incluidos estén cobijados por el beneficio pero impedirá que se incluyan otros.</p> <p>b) Servicios básicos para la salud humana: Los servicios de salud que, de acuerdo con los estudios y dictámenes oficiales, sean básicos para la salud humana, incluidos los aportes parafiscales, con estricta sujeción a la lista sobre servicios de salud susceptibles de exención que obra como anexo de esta decisión, lista respecto de la cual los países miembros estarán sometidos a las mismas reglas consagradas en el literal anterior.</p> <p>3. Regímenes especiales de exención o suspensión del impuesto respecto de servicios requeridos para la actividad de exportación: Los países miembros podrán establecer la exención del impuesto sobre el valor agregado respecto de servicios necesarios para la actividad exportadora, con sujeción a condiciones y compromisos que, para tal efecto, dispongan los ordenamientos internos. En todo caso, las normativas nacionales deben establecer la causación del impuesto en el evento de incumplimiento de los requisitos o compromisos. En tal caso, se entenderá que no ha operado la exención sino la suspensión del impuesto.</p>					
<p>Capítulo V. Determinación del impuesto</p> <p>Artículo 28.- Determinación del impuesto por pagar. El impuesto sobre el valor agregado por pagar en cada período de referencia, en lo que concierne a las ventas de bienes y las exportaciones de servicios, estará constituido por la diferencia entre los impuestos causados en el período y los impuestos repercutidos constitutivos de descuento tributario o crédito fiscal.</p>	<p>Determinación del impuesto por pagar. Consideramos que en este artículo se debería incluir la venta de servicios y la importación de bienes y servicios.</p>				
<p>Artículo 29.- Crédito fiscal. Los impuestos descontables que dan lugar al crédito fiscal serán aquellos impuestos al valor agregado repercutidos al</p>	<p>Crédito fiscal. Se requiere una aclaración de la disposición Primera. En</p>		<p>Puede haber una imprecisión en el artículo 29° sobre el IVA para que no sea sobre "costos</p>		

<p>responsable directo por la importación de bienes, adquisición de bienes, o por la utilización de servicios que, de acuerdo con las normas generales de contabilidad puedan ser registrados como costo o gasto, y en la medida en que se destinen a las operaciones gravadas con el impuesto o a las operaciones exentas (sujetas al régimen de tarifa cero).</p> <p>Los impuestos repercutidos con motivo de la compra o adquisición de activos fijos, o bienes de capital serán constitutivos de crédito fiscal para el responsable directo en las mismas condiciones a que se refiere el inciso anterior, pero con sujeción a cualquiera de las siguientes reglas, que acojan los Países Miembros:</p> <p>Primera: El descuento tipo consumo en el período en el cual se verifique la adquisición del activo, o en general, en el que se pueden solicitar los créditos fiscales de impuestos repercutidos. En tal caso, si como consecuencia del crédito fiscal correspondiente al activo fijo o bien de capital se genera un saldo a favor el responsable directo podrá solicitar el importe correspondiente respecto de la declaración de ventas en que se refleje el descuento, aunque no haya iniciado operaciones, o esté en proceso de instalación, montaje o puesta en marcha. Si el responsable enajenará el activo, en cuestión, antes del vencimiento del término de su vida útil, deberá reintegrar al estado, mediante crédito en la cuenta del "impuesto sobre el valor agregado por pagar" y a través de la declaración de ventas del período en que se verifique la enajenación, la porción del IVA solicitada como crédito fiscal que corresponda al período de vida útil del activo en que no se utilizó.</p> <p>Segundo: El crédito fiscal por el sistema de "prorrata temporis", conforme al cual el impuesto repercutido se amortizará, crédito fiscal, a lo largo de la vida útil del activo en función de su utilización por parte del responsable directo. En todo caso, de adoptarse esta modalidad de descuento, el saldo por amortizar se ajustará todos los meses por inflación.</p>	<p>cuanto a la segunda, se hace notar que en el caso boliviano, para el ajuste mensual de los saldos por amortizar, se utiliza la variación del dólar estadounidense con relación al boliviano, producida entre el último día hábil del mes en que se determinó el saldo a favor y el último día hábil del mes siguiente.</p>		<p>y gastos en renta"</p>		
<p>Artículo 30.- Proporcionalidad de los impuestos descontables. Cuando los bienes o servicios</p>	<p>Proporcionalidad de los impuestos descontables. Se</p>		<p>Es excesivamente complejo el sistema de liquidación y</p>		

<p>originarios de impuestos repercutidos se destinen en su totalidad a operaciones gravadas o exentas, serán descontables en un ciento por ciento (100%). Cuando se destinen indistintamente a operaciones gravadas, excluidas o exentas del impuesto, y no fuere posible su imputación directa a una y otras, el descuento se hará en función del componente de los impuestos repercutidos que proporcionalmente corresponda a las operaciones gravadas o exentas.</p> <p>Para tal efecto, la proporcionalidad se establecerá de la siguiente manera:</p> <p>A) Cuando el responsable directo inicie sus operaciones, la proporcionalidad se calculará en función de una estimación financiera a un año, partiendo de la iniciación del período productivo, entendido por tal aquel en el cual se empiecen a percibir ingresos. Según ese estimativo sobre el primer año de operación productiva, el responsable directo, a lo largo de cada período fiscal que transcurra desde la iniciación de su actividad, reflejará los impuestos descontables y, en ausencia o insuficiencia de impuestos generados los irá acumulando para su ulterior utilización como crédito fiscal.</p> <p>B) Al finalizar el primer año de operaciones productivas, el responsable directo, a través de la declaración tributaria correspondiente al tercer mes calendario del año calendario siguiente a la finalización del año de operaciones, incluirá el mayor valor de los impuestos descontables que corresponda a la realidad de la operación o reducirá el importe respectivo a la cantidad que se ajuste a esa misma realidad, según sea el caso.</p> <p>C) A partir del segundo año de operaciones, el cálculo de la proporcionalidad será en función de los resultados reales que registre la relación entre las operaciones no sometidas al impuesto, por una parte, y las gravadas y exentas por otra. Pero al finalizar el período de operación anual y mediante la declaración del tercer mes</p>	<p>requiere aclaración del contenido de este artículo, en especial de los incisos B) y C). De la misma manera que en el artículo anterior, se hace notar que Bolivia no indexa por inflación.</p>		<p>cálculo</p>		
---	---	--	----------------	--	--

<p>calendario del año calendario en que termina el período, procederá a recuperar el crédito fiscal no solicitado o a retornarlo al Estado, según sea el caso. Lo propio ocurrirá en todos los años siguientes respecto de los resultados reales y de los cálculos provisionales basados en el año inmediatamente anterior.</p> <p>Todo saldo a favor, por la razón mencionada en el literal A) o por cualesquiera otra, se indexará por inflación, a partir del primer día calendario del mes siguiente al de su generación y hasta la fecha de la recuperación efectiva, total o parcial.</p>					
<p>CAPITULO VI. Vigencia</p> <p>Artículo 31- Vigencia. La presente Decisión entrará a regir a partir de la fecha de su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena.</p>				<p>En los proyectos se contempla que al amparo del artículo 3° del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia del Acuerdo de Cartagena, la Decisión entre en vigencia a partir de la fecha de su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena.</p> <p>Al respecto, es necesario indicar que por los cambios que implicaría en la legislación peruana, resulta conveniente que las disposiciones señaladas en los proyectos de las Decisiones requieran su incorporación al derecho interno, lo cual se encuentra previsto en el último párrafo del referido artículo del Tratado</p>	
<p>Artículo 32. Plazos especiales de vigencia. Los países miembros deberán adecuar su legislación a este sistema impositivo, en un plazo que no puede exceder del 31 de diciembre de 2.003, en los términos de los párrafos transitorios de los artículos 3, 17 y 23 de esta decisión.</p> <p>PARAGRAFO. Lo anterior, sin perjuicio del plazo especial de cinco (5) años, contado a partir de la</p>	<p>Plazos especiales de vigencia. Consideramos que el plazo que se menciona en este artículo, debe ser el 31 de diciembre de 2005.</p>				

entrada en vigencia de esta disposición, de que trata el artículo 24 de la decisión.					
--	--	--	--	--	--

DECISIÓN 2 Aspectos Procedimentales del IVA	BOLIVIA	COLOMBIA	ECUADOR	PERÚ	VENEZUELA
<p>Capítulo I. Ambito de aplicación y definiciones</p> <p>Artículo 1.- Ámbito de aplicación. La presente Decisión versa sobre los procedimientos gubernativos del impuesto sobre el valor agregado que deben armonizarse en los regímenes tributarios de los Países Miembros, a efectos de impulsar la política de integración Subregional Andina.</p> <p>En lo no regulado por esta Decisión, podrá continuar rigiendo el derecho interno de cada país.</p>					
<p>Artículo 2.- Definiciones. Para los fines de la presente Decisión, y de las demás normas comunitarias que regulan los diversos procedimientos tributarios de los Países Miembros, se precisan los siguientes términos:</p> <p>Responsable directo Es el deudor de la obligación tributaria sustancial. Para los efectos de esta decisión, se consideran sinónimos los términos “contribuyente” y “responsable directo”.</p> <p>Causación Es el momento en que se genera la obligación de pagar el impuesto por la realización del hecho generador descrito en la norma. La realización del hecho generador para el impuesto sobre el valor agregado, de que trata esta decisión, es instantánea así su declaración, liquidación y pago se efectúe por períodos.</p> <p>Derecho al descuento o crédito fiscal Es la prerrogativa o facultad que tiene el responsable directo de restar de los impuestos generados los impuestos repercutidos por la compra o importación de bienes o la utilización de servicios.</p> <p>Derecho de repercusión. Es la facultad del responsable directo de reclamar del contribuyente o destinatario final del bien o servicio gravado el pago de impuesto.</p> <p>Exoneración. Es la liberación del impuesto hecha por el legislador, ya sea mediante la exención del mismo,</p>				<p>La terminología que se emplea para definir al sujeto pasivo del IVA en los proyectos de Decisiones no coincide con la que se emplea en nuestra legislación, lo cual puede originar confusiones o interpretaciones equivocadas de las normas.</p> <p>Así tenemos que se indica en el proyecto que el responsable directo es el deudor de la obligación tributaria sustancial, debiéndose entender como sinónimos los términos “contribuyente” y “responsable directo”.</p> <p>Cabe señalar que dicha terminología no coincide con la empleada en el Modelo de Código Tributario para América Latina, en el cual se denomina “responsable directo” al sujeto pasivo que no es contribuyente y que puede adoptar la calidad de</p>	

DECISIÓN 2 Aspectos Procedimentales del IVA	BOLIVIA	COLOMBIA	ECUADOR	PERÚ	VENEZUELA
por un "régimen de tasa cero", o por su exclusión del alcance de la norma.				agente de retención o percepción y que es la que han recogido los diversos Códigos Tributarios del Perú.	
Artículo 3.- Régimen andino de imposición indirecta al consumo. El régimen armonizado de imposición indirecta en cada País Miembro estará comprendido por: a) las normas comunitarias relativas al "impuesto sobre el valor agregado (VA); y b) las concernientes a los "impuestos selectivos al consumo".					
Capítulo II: Declaración del impuesto					
Artículo 4.- Declaración del impuesto. El impuesto sobre el valor agregado se autoliquidará por el responsable directo en los formatos declaración que, para el efecto, disponga la Administración Tributaria de cada País Miembro. Los períodos de declaración y pago del impuesto serán mensuales. Para tal efecto, cada país debe fijar como plazos un término no superior a un mes, contado desde la fecha de terminación del respectivo período.					
Capítulo III: Devolución y compensación de saldos a favor				El Perú tiene un régimen de devolución a exportadores bastante rápido, teniendo en cuenta que éstos pueden obtener la devolución en un plazo mínimo de 24 horas y uno máximo de 20 días. No obstante, sí existe una restricción temporal: Sólo se devuelve un importe equivalente al 18% de las exportaciones efectivamente embarcadas al momento de presentar la solicitud. Al respecto, consideramos que esta restricción se justifica por motivos de control y	
Artículo 5.- Derecho a la devolución. Sin perjuicio del régimen aplicable a los activos fijos y bienes de capital, los responsables directos del impuesto que, por efecto de la exención de operaciones liquiden saldos a favor en sus declaraciones tributarias, tendrán derecho a solicitar su devolución o compensación o a imputar el saldo a favor a períodos subsiguientes. La Administración Tributaria deberá devolver la suma pedida dentro del mes siguiente a su solicitud.					

DECISIÓN 2 Aspectos Procedimentales del IVA	BOLIVIA	COLOMBIA	ECUADOR	PERÚ	VENEZUELA
				<p>sobretudo porque la exportación sólo adquiere esta naturaleza con el embarque efectivo</p> <p>Asimismo, la restricción aplicada resulta bastante holgada si se tiene en cuenta que el IVA que ha repercutido sobre el producto a exonerar difícilmente alcanzará a ser equivalente al 18% de éste.</p> <p>No ha sido posible estimar el impacto fiscal de adoptarse esta medida, sin embargo puede decirse que tendrá un impacto inicial negativo motivado por el actual desfase entre lo declarado como exportación y lo efectivamente embarcado pero que éste se iría reduciendo conforme pasen los meses. Lo negativo es que el nuevo procedimiento requeriría que la Administración controle a posteriori el embarque efectivo.</p> <p>En resumen, reconocemos la necesidad de realizar la devolución del IGV a los exportadores lo antes posible y sin restricciones. No obstante, a fin de asegurar la correcta aplicación del beneficio debemos mantener la vigencia del límite al menos temporalmente. Al respecto proponemos la difusión comunitaria de los mecanismos de devolución seguidos por los países</p>	

DECISIÓN 2 Aspectos Procedimentales del IVA	BOLIVIA	COLOMBIA	ECUADOR	PERÚ	VENEZUELA
				conformantes que no aplican esta restricción a fin de poder evaluar la celeridad y seguridad de sus procedimientos con miras a una posible adopción de los mismos.	
Artículo 6.- Intereses a cargo del fisco. Sin perjuicio de los regímenes de devolución inmediata por reclamaciones con garantía, transcurrido el plazo con que cuenta la Administración Tributaria para devolver o compensar las sumas debidas o pagadas en exceso, el cual no podrá ser superior a sesenta (60) días, el responsable directo devengará intereses moratorios a la tasa prevista por la legislación interna de cada País Miembro para las obligaciones dinerarias del impuesto sobre el valor agregado insolutas. En caso de que la Administración hubiera discutido la devolución o compensación y a la postre resulte obligada a efectuarla, los intereses de mora se liquidarán desde la fecha del vencimiento del plazo inicialmente previsto.					
Artículo 7.- Término para solicitar la devolución. Las solicitudes de devolución o compensación deberán presentarse dentro de los 2 años siguientes a la fecha en que debió ser presentada la declaración objeto del saldo a favor o dentro de los dos años siguientes a la fecha del pago en exceso o de lo no debido.				El cual conforme al proyecto es de dos años siguientes de la fecha en que debió ser presentada la declaración objeto del saldo a favor o dentro de los dos años siguientes a la fecha del pago en exceso o no debido. De aceptar esta propuesta, debería modificarse el Texto Único Ordenado del Código Tributario en tanto el mismo establece en el último párrafo de su artículo 43° que el plazo para solicitar la devolución de saldo a favor es de cuatro años. (similar al periodo de prescripción)	
Artículo 8.- Rechazo de la devolución. Las solicitudes					

DECISIÓN 2 Aspectos Procedimentales del IVA	BOLIVIA	COLOMBIA	ECUADOR	PERÚ	VENEZUELA
<p>de devolución o compensación únicamente podrán ser rechazadas en los siguientes casos.:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) Cuando su presentación sea extemporánea. 2) Cuando hayan sido objeto de devolución o compensación anterior. 3) Cuando el valor del saldo a favor objeto de la devolución o compensación sea disminuido mediante acto administrativo que determine un menor valor del mismo. <p>Los regímenes de cada País Miembro deberán establecer, con precisión, las causales de inadmisión de las solicitudes por causas formales. En todo caso, cuando haya lugar a la inadmisión de una solicitud, la Administración Tributaria señalará los motivos de la misma indicando, en forma precisa, la forma de subsanarlos. En el evento de que la inadmisión se efectúe vencido el término para solicitar la devolución o compensación, se concederá al responsable directo un único plazo de 15 días para subsanar la solicitud. De no cumplirse dentro del plazo con los requisitos formales señalados en la inadmisión, la solicitud se rechazará.</p>					
<p>Artículo 9.- Compensación automática del saldo a favor. Los saldos a favor generados por los responsables directos del impuesto sobre el valor agregado con derecho a devolución podrán ser compensados automáticamente por la Administración Tributaria contra las deudas que tengan por concepto de impuestos que se encuentren en mora.</p>					
<p>Capítulo IV: Facturación</p> <p>Artículo 10.- Requisitos mínimos de las facturas. Para que proceda el descuento del crédito fiscal correspondiente a las operaciones de compra de bienes o utilización de servicios, éstas deberán constar en facturas que cumplan con los requisitos exigidos por cada País Miembro, los cuales deberán incluir al menos los siguientes:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Nombre completo o razón social y número del registro tributario o de identificación del 					

DECISIÓN 2 Aspectos Procedimentales del IVA	BOLIVIA	COLOMBIA	ECUADOR	PERÚ	VENEZUELA
<p>responsable directo que realiza la operación sujeta al impuesto.</p> <p>2. Nombre completo o razón social del adquirente del bien o servicio.</p> <p>3. Discriminación del impuesto causado.</p> <p>4. Número consecutivo de facturación.</p> <p>5. Fecha de expedición.</p> <p>6. Descripción de los bienes o servicios adquiridos.</p> <p>7. Valor total de la operación.</p> <p>Los gobiernos de los Países Miembros podrán establecer excepciones a la obligación de facturar y autorizar la emisión de documentos equivalentes a la misma.</p> <p>Parágrafo. No obstante lo previsto en este parágrafo, Bolivia podrá continuar con el régimen de facturación y de liquidación del "iva por dentro", que actualmente contempla su normativa, durante un plazo máximo que no excederá del 31 de diciembre de 2004.</p>					
<p>Capítulo V: Retención en la fuente</p> <p>Artículo 11.- Retenciones en la fuente. Los Países Miembros establecerán la retención del IVA en los siguientes casos:</p> <p>1) Venta o prestación de servicios al gobierno nacional y demás entidades gubernamentales, así como, a los contribuyentes calificados como "grandes" y a los que la propia Administración Tributaria señale como agentes de retención por este concepto.</p> <p>2) Venta o prestación de servicios a los responsables directos del régimen común por parte de quienes pertenezcan al régimen "simplificado" o de los pequeños contribuyentes.</p> <p>3) Ejecución de servicios que se consideren prestado en el País Miembro, según la normativa del IVA, por parte de no residentes.</p> <p>4) Pagos o abonos en cuenta por parte de</p>				<p>El proyecto de decisión dispone que las administraciones tributarias deben implementar sistemas masivos de retenciones de impuestos con la finalidad de mejorar la recaudación del IVA.</p> <p>Actualmente SUNAT se encuentra evaluando la implementación de 2 regímenes de retenciones: Uno a nivel de los grandes compradores y otro orientado a los exportadores de harina y aceite de pescado.</p> <p>No obstante, debe mencionarse que el principal efecto de un sistema de retenciones en el IGV es el</p>	

DECISIÓN 2 Aspectos Procedimentales del IVA	BOLIVIA	COLOMBIA	ECUADOR	PERÚ	VENEZUELA
<p>entidades administradoras de tarjetas débito o crédito a sus clientes o afiliados.</p> <p>5) Pagos o abonos en cuenta efectuados por clínicas y hospitales privados y las compañías de seguros. Y</p> <p>6) Otros pagos o abonos en cuenta que los Países Miembros decidan someter a ese régimen.</p> <p>Parágrafo 1.- El porcentaje de retención en la fuente en relación con los servicios no podrá ser inferior al 50% ni superior al 75% de la tarifa del tributo y en relación con los bienes no podrá ser inferior al 25% ni superior al 50%.</p> <p>Parágrafo 2.- Los Países Miembros tendrán un plazo impostergradable para ajustarse a lo previsto en esta norma hasta el 31 de diciembre de 2003.</p>				<p>de adelantar los pagos. Asimismo, si bien reduce la brecha entre lo declarado y lo pagado (simplificando la labor de recaudación y cobranza) no soluciona por si mismo el problema de la evasión y es una medida de carácter temporal en tanto que es probable que en el mediano plazo los contribuyentes trasladen su valor agregado gravado a una etapa de la cadena no sujeta a retención.</p> <p>Cabe señalar que en el caso peruano, una mejora de eficiencia de 5% equivale a incrementar la recaudación efectiva a 6.85% del PBI (0.55% de incremento) y a un incremento de la recaudación de alrededor de S/. 1,000 millones anuales. A fin de establecer lo adecuado de esta estimación, sería conveniente que el informe final detalle un poco más las características del régimen de retenciones que se pretende implementar.</p>	

<p>Capítulo VII: Regímenes simplificados</p> <p>Artículo 12.- Regímenes de pequeñas empresas. Sin perjuicio de lo dispuesto en los artículos anteriores, los Países Miembros podrán crear regímenes especiales del impuesto sobre el valor agregado para pequeñas empresas simplificando las obligaciones fiscales a cargo de las mismas. Para efectos de esta simplificación, los Países Miembros deberán fundamentar los regímenes especiales en mecanismos de retención en la fuente del impuesto sobre el valor agregado.</p>				<p>Finalmente, nos encontramos de acuerdo con unificar el tratamiento de los regímenes simplificados del impuesto concentrándolo en la venta minorista, por las siguientes razones:</p> <p>a) El establecimiento de regímenes nacionales independientes equivaldría a la aplicación de tasas efectivas diferenciadas y ello afectaría la competencia y las decisiones de inversión y consumo.</p> <p>b) La recaudación correspondiente al Régimen Único Simplificado (RUS) es poco significativa dentro del conjunto de la recaudación (aproximadamente el 0.28% de los Ingresos Corrientes del Estado y el 0.35% de los recaudados por SUNAT).</p> <p>c) Los contribuyentes acogidos al RUS están concentrados en los tramos inferiores del régimen.</p>	
<p>Capítulo VIII: Vigencia y derogatorias</p> <p>Artículo 13.- Vigencia. La presente Decisión entrará en vigencia a partir de la fecha de su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena.</p>				<p>En los proyectos se contempla que al amparo del artículo 3° del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia del Acuerdo de Cartagena, la Decisión entre en vigencia a partir de la</p>	

				<p>fecha de su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena.</p> <p>Al respecto, es necesario indicar que por los cambios que implicaría en la legislación peruana, resulta conveniente que las disposiciones señaladas en los proyectos de las Decisiones requieran su incorporación al derecho interno, lo cual se encuentra previsto en el último párrafo del referido artículo del Tratado</p>	
--	--	--	--	---	--

<p align="center">DECISIÓN 3 Régimen Andino de Impuestos Selectivos al Consumo</p>	<p align="center">BOLIVIA</p>	<p align="center">COLOMBIA</p>	<p align="center">ECUADOR</p>	<p align="center">PERÚ</p>	<p align="center">VENEZUELA</p>
<p>Capítulo I: Ambito de aplicación de la Decisión y definiciones</p> <p>Artículo 1.- Ámbito de aplicación. La presente Decisión armoniza en un único ordenamiento general los “impuestos selectivos al consumo” (ISC) vigentes en los regímenes tributarios de los Países Miembros, a efectos de impulsar la política de integración Subregional Andina.</p>					
<p>Artículo 2.- Definiciones.</p> <p>Responsable directo, es el deudor de la obligación tributaria sustancial. Para los efectos de esta decisión, y de las demás que regulen el iva comunitario, se consideran sinónimos los términos “contribuyente” y “responsable directo”.</p> <p>Causación, es el momento en que se genera la obligación de pagar el impuesto por la realización del hecho generador descrito en la norma. La realización del hecho generador para el impuesto sobre el valor agregado, de que trata esta decisión, es instantánea, así su declaración, liquidación y pago se efectúe por períodos.</p> <p>Derecho al descuento o crédito fiscal, es la prerrogativa o facultad que tiene el responsable directo de restar de los impuestos generados por las operaciones gravadas que realice los impuestos repercutidos por la compra o importación de bienes o la utilización de servicios.</p> <p>Derecho de repercusión, es la facultad del responsable directo de reclamar del comprador o usuario del bien o servicio de que se trate el pago del impuesto.</p> <p>Exoneración, es la liberación del impuesto hecha por el legislador respecto de un determinado bien o servicio, ya sea mediante la exención, según el régimen de “tasa cero” (“exoneración perfecta”) o a través de la exclusión, según el régimen de “exoneración imperfecta” que no habilita al titular de</p>	<p>Definiciones. Consideramos que estas no corresponden por su naturaleza a los impuestos selectivos al consumo, sino al impuesto al valor agregado.</p>			<p>La terminología que se emplea para definir al sujeto pasivo del IVA en los proyectos de Decisiones no coincide con la que se emplea en nuestra legislación, lo cual puede originar confusiones o interpretaciones equivocadas de las normas.</p> <p>Así tenemos que se indica en el proyecto que el responsable directo es el deudor de la obligación tributaria sustancial, debiéndose entender como sinónimos los términos “contribuyente” y “responsable directo”.</p> <p>Cabe señalar que dicha terminología no coincide con la empleada en el Modelo de Código Tributario para América Latina, en el cual se denomina “responsable directo” al sujeto pasivo que no es contribuyente y que</p>	

<p align="center">DECISIÓN 3 Régimen Andino de Impuestos Selectivos al Consumo</p>	<p align="center">BOLIVIA</p>	<p align="center">COLOMBIA</p>	<p align="center">ECUADOR</p>	<p align="center">PERÚ</p>	<p align="center">VENEZUELA</p>
<p>la operación de venta o prestación de servicios para solicitar el descuento de impuestos repercutidos. .</p>				<p>no es contribuyente y que puede adoptar la calidad de agente de retención o percepción y que es la que han recogido los diversos Códigos Tributarios del Perú.</p>	
<p>Artículo 3.- Régimen andino de imposición indirecta al consumo. Son “impuestos selectivos al consumo” (ISC) los que procuran incidir en la actitud de los consumidores respecto de ciertos consumos que puedan afectar la salud o generar externalidades negativas.</p>					
<p>Capítulo II: Principios generales</p> <p>Artículo 4.- Principios generales. A los “impuestos selectivos al consumo” (ISC) les son propios todos los principios que regulan el impuesto sobre el valor agregado (IVA) que sean compatibles con su naturaleza y, en especial, los siguientes:</p> <p>a) El momento de causación, sin perjuicio del régimen monofásico a que se refiere la presente decisión.</p> <p>b) Los principios relativos a la territorialidad.</p> <p>c) Los aspectos generales que regulan la materia imponible en relación con la venta de los bienes y los servicios gravados con el impuesto, y</p> <p>d) Las definiciones de los responsables directos en relación con las operaciones gravadas.</p>				<p>Este artículo establece que a los ISC le son propios todos los principios que regulan el IVA y en especial -entre otros- las definiciones de los responsables directos en relación con las operaciones gravadas.</p> <p>Con relación a este último punto, cabe destacar lo siguiente:</p> <p>a) En principio, la normativa nacional no recoge la alusión a “responsables directos”, sino más bien se refiere a “contribuyente” y “responsable”, ambos definidos como especies del género “deudor tributario”, tal como se ha analizado en el numeral 1.</p> <p>b) De otro lado, al ISC Peruano le son propias determinadas reglas,</p>	

DECISIÓN 3 Régimen Andino de Impuestos Selectivos al Consumo	BOLIVIA	COLOMBIA	ECUADOR	PERÚ	VENEZUELA
				relativas a la vinculación económica, que no rigen necesariamente para todos los efectos de sujeción al IVA; siendo necesario destacar que la Decisión no prevé lo relativo a la vinculación económica para efecto de determinar la sujeción al ISC en particular.	
<p>Capítulo III: Materia imponible – Naturaleza del impuesto</p> <p>Artículo 5.- Materia imponible. Los ISC comprenden la venta de los bienes relacionados en el artículo 10 de esta Decisión y sustituirán a los diversos regímenes de los “impuestos selectivos al consumo” (ISC) y a las tarifas diferenciales en el impuesto sobre el valor agregado que actualmente rigen en los Países Miembros, cualquiera que sea el ámbito territorial de su actual aplicación. Los Países Miembros podrán gravar con ISC los servicios que consideren susceptibles de someter al tributo y según las reglas que tengan a bien disponer.</p> <p>Los ISC serán tributos al consumo de tipo monofásico en primera etapa de producción o importación.</p>				<p>Se establece que los ISC serán tributos de tipo monofásico en primera etapa de producción o importación.</p> <p>Al respecto, cabe señalar que el artículo 57° del TUO de la Ley del IGV regula lo relativo al crédito por el ISC pagado en las adquisiciones y que determinados contribuyentes tienen derecho a deducir. Así, en virtud de dicho artículo:</p> <p>a) Las empresas vinculadas económicamente deducirán del ISC que les corresponda abonar, el ISC que haya gravado la compra de los bienes adquiridos al importador.</p> <p>b) Los importadores deducirán del ISC que les corresponda abonar por sus ventas en el país, el ISC que hubieran pagado con motivo de la</p>	

DECISIÓN 3 Régimen Andino de Impuestos Selectivos al Consumo	BOLIVIA	COLOMBIA	ECUADOR	PERÚ	VENEZUELA
				<p>importación.</p> <p>c) Los productores deducirán el ISC que hubiere gravado la importación o adquisición de insumos que no sean combustibles derivados del petróleo.</p> <p>Debe indicarse que el referido crédito que no se encuentra contemplado en el proyecto de Decisión dado el carácter monofásico que se le pretende dar al impuesto.</p>	
<p>Artículo 6.- Causación. Los ISC se causan con motivo de la importación efectuada o de la primera venta que efectúe el productor Los ISC sobre servicios se causarán por razón de su prestación.</p>					
<p>Capítulo IV: Responsables directos</p> <p>Artículo 8.- Responsables directos del impuesto. Son responsables directos del impuesto los siguientes:</p> <p>a) Los productores de los bienes gravados.</p> <p>b) Los importadores de los mismos bienes.</p> <p>c) Los prestadores de los servicios gravados.</p>	<p>Responsables directos del impuesto. En este caso que pasaría si un país miembro en función de lo dispuesto en el Artículo 5, grava la importación de servicios?</p>			<p>Sin perjuicio de lo expresado líneas arriba acerca de que la normativa nacional no recoge la alusión a "responsables directos", adicionalmente cabe señalar que este artículo no contempla dos supuestos de sujeción al ISC previstos en la normativa peruana. En efecto, el ISC Peruano también grava:</p> <p>a) La subsiguiente venta por el importador, en el caso de aguas minerales y gaseosas, licores, cigarrillos y vehículos.</p> <p>b) La venta por las empresas vinculadas</p>	

DECISIÓN 3 Régimen Andino de Impuestos Selectivos al Consumo	BOLIVIA	COLOMBIA	ECUADOR	PERÚ	VENEZUELA
				<p>económicamente con el productor o importador.</p> <p>En este sentido, habría que evaluar el impacto negativo en la recaudación que pudiera tener la eliminación de los supuestos de sujeción antes señalados.</p>	
<p>Capítulo V: Base gravable</p> <p>Artículo 9.- Base o magnitud gravable. La base gravable de los ISC, cuando se liquiden como “impuestos ad valorem”, estará constituida por el precio de venta al público, el cual no podrá ser inferior al que se refleje en las encuestas que al efecto organice y haga públicas el correspondiente País Miembro ni, en subsidio de ellas, al resultado de aplicar al precio de venta de fábrica o al valor CIF de la importación un margen de comercialización del 25%.</p> <p>Cuando los ISC sean liquidados como “impuestos específicos”, el tributo se determinará por la suma fija correspondiente a cada magnitud o unidad de referencia, en los términos previstos en el artículo 10.</p>	<p>Base o magnitud gravable. Consideramos que en la cuarta línea del primer párrafo, debe decir: ni, en ausencia de ellas, en lugar de: ni, en subsidio de ellas.</p>			<p>La Decisión establece que cuando los ISC se liquiden como “impuestos ad valorem” la base gravable será el precio de venta al público, el cual no podrá ser menor al que se refleje en las encuestas que al efecto organice y haga públicas el País Miembro y en defecto de las mismas el resultado de aplicar al precio de venta de fábrica o al valor CIF de la importación un margen de comercialización del 25%.</p> <p>Sin embargo, ello no se encuentra recogido en la normativa nacional, la cual establece respecto del sistema al valor (ad valorem) de aplicación del ISC que la base imponible está constituida por:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) En la venta de bienes, el valor de venta (se excluye de dicho valor al IGV e ISC). b) En la importación, el valor CIF aduanero, mas los derechos de importación. 	

DECISIÓN 3 Régimen Andino de Impuestos Selectivos al Consumo	BOLIVIA	COLOMBIA	ECUADOR	PERÚ	VENEZUELA																											
<p>Capítulo VI: Tarifas</p> <p>Artículo 10.- Tarifas. Las tarifas del ISC se determinarán dentro de la banda establecida para cada uno de los grupo de productos que a continuación se detallan.</p> <table border="0" data-bbox="46 521 506 792"> <thead> <tr> <th></th> <th>Tarifa mínima</th> <th>Tarifa máxima</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Cerveza</td> <td>25%</td> <td>35%</td> </tr> <tr> <td>Alcoholes</td> <td>40%</td> <td>60%</td> </tr> <tr> <td>Vinos</td> <td>20%</td> <td>30%</td> </tr> <tr> <td>Licores</td> <td>40%</td> <td>60%</td> </tr> <tr> <td>Productos derivados del tabaco</td> <td>50%</td> <td>60%</td> </tr> <tr> <td>Gasolinas para consumo de automóviles</td> <td>40%</td> <td>50%</td> </tr> <tr> <td>Otros hidrocarburos</td> <td>10%</td> <td>20%</td> </tr> <tr> <td>Automóviles</td> <td>10%</td> <td>20%</td> </tr> </tbody> </table> <p>Estas cargas se refieren a tasas (tarifas) ad valorem sobre el valor de venta al consumidor final (precio de venta excluyendo impuestos). En los casos que se apliquen tasas específicas, estos límites se aplican a las tasas (tarifas) ad valorem implícitas que son el resultado de establecer una equivalencia entre tasas ad valorem y tasas específicas.</p>		Tarifa mínima	Tarifa máxima	Cerveza	25%	35%	Alcoholes	40%	60%	Vinos	20%	30%	Licores	40%	60%	Productos derivados del tabaco	50%	60%	Gasolinas para consumo de automóviles	40%	50%	Otros hidrocarburos	10%	20%	Automóviles	10%	20%					<p>En cuanto a este artículo consideramos que las tarifa establecidas en el artículo 10° tendrían un impacto negativo sobre la recaudación de ciertos rubros (tales como el de bebidas alcohólicas) ya que la propuestas en su informe son relativamente elevadas con respecto a las tarifas que estamos considerando.</p>
	Tarifa mínima	Tarifa máxima																														
Cerveza	25%	35%																														
Alcoholes	40%	60%																														
Vinos	20%	30%																														
Licores	40%	60%																														
Productos derivados del tabaco	50%	60%																														
Gasolinas para consumo de automóviles	40%	50%																														
Otros hidrocarburos	10%	20%																														
Automóviles	10%	20%																														
<p>Capítulo VII: Determinación del impuesto</p> <p>Artículo 11.- Determinación del impuesto. Los ISC se determinarán por aplicación directa de la tarifa o monto fijo señalado para el bien o servicio gravado de que se trate, a la base gravable o a la magnitud o unidad física de referencia. En ningún caso, los ISC se incluirán en la base gravable del impuesto sobre el valor agregado ni podrán ser tratados como crédito fiscal respecto de este tributo.</p>																																
<p>Capítulo VIII: Declaración del impuesto</p> <p>Artículo 12.- Declaración del impuesto. Los ISC se autoliquidarán por el responsable directo en los</p>	<p>Declaración del impuesto. Se aclara que en el caso boliviano, el plazo para el pago del ISC es el 10 de</p>			<p>Este artículo establece que los periodos de declaración y pago del ISC serán mensuales y coincidirán con</p>																												

<p align="center">DECISIÓN 3 Régimen Andino de Impuestos Selectivos al Consumo</p>	<p align="center">BOLIVIA</p>	<p align="center">COLOMBIA</p>	<p align="center">ECUADOR</p>	<p align="center">PERÚ</p>	<p align="center">VENEZUELA</p>
<p>formatos físicos de declaración que, para el efecto, disponga la Administración Tributaria, o a través de los procedimientos informáticos o tecnológicos que la misma establezca con fundamento en la ley.</p> <p>Los gobiernos de los Países Miembros podrán optar por consolidar las informaciones relativas a los ISC y las del impuesto sobre el valor agregado IVA en una única declaración, detallando los registros a que haya necesidad.</p> <p>Los períodos de declaración y pago del impuesto serán mensuales y coincidirán con los de la declaración del impuesto sobre el valor agregado. El término para presentar la declaración, con su respectivo pago, será de un mes luego de su vencimiento. Los gobiernos de cada País Miembro, podrán exigir la presentación de una "declaración anual resumen" de las operaciones declaradas.</p>	<p>cada mes siguiente al período fiscal vencido.</p>			<p>los de la declaración del IVA.</p> <p>Sobre el particular, cabe anotar que conforme al artículo 14° del Reglamento de la Ley del IGV e ISC, son aplicables al ISC Peruano las normas sobre declaración y pago del IGV (que establecen la periodicidad mensual de dicha declaración y pago), en cuanto no se opongan a las normas propias del ISC Peruano.</p> <p>Sin embargo, la normativa nacional del ISC establece un sistema de pagos a cuenta semanales para determinados productos (aguas minerales y gaseosas, cervezas y combustibles), con cargo a efectuar un pago de regularización mensual luego de deducir los pagos a cuenta realizados durante dicho período, sistema que no ha sido recogido en el proyecto de Decisión.</p> <p>Teniendo en cuenta lo expuesto, habría que cuantificar el impacto negativo en la recaudación que pudiera tener la eliminación de los pagos a cuenta semanales del ISC.</p>	
<p>Capítulo X: Determinación oficial del impuesto</p> <p>Artículo 14.- Determinación oficial del impuesto. La fiscalización, determinación oficial, imposición de sanciones, discusión y el cobro de los ISC se regirán, en todos sus aspectos, por los ordenamientos</p>	<p>Determinación oficial del impuesto. Se hace notar que en el caso boliviano existe un marco general, que es el Código Tributario, es decir que todos los impuestos y la</p>				

DECISIÓN 3 Régimen Andino de Impuestos Selectivos al Consumo	BOLIVIA	COLOMBIA	ECUADOR	PERÚ	VENEZUELA
<p>jurídicos que regulen estos temas en el impuesto sobre el valor agregado de cada País Miembro. Las sanciones relacionadas con los ISC deberán ser tipificadas en los distintos ordenamientos jurídicos de cada País Miembro pero, en lo posible y en lo pertinente, serán las mismas que rijan para el IVA.</p>	<p>que todos los impuestos y la administración tributaria se rigen por este marco normativo.</p>				
<p>Capítulo XI: Vigencia</p> <p>Artículo 15.- Vigencia. La presente Decisión entrará en vigencia a partir de la fecha de su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena.</p>				<p>En los proyectos se contempla que al amparo del artículo 3° del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia del Acuerdo de Cartagena, la Decisión entre en vigencia a partir de la fecha de su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena.</p> <p>Es necesario indicar que por los cambios que implicaría en la legislación peruana, resulta conveniente que las disposiciones señaladas en los proyectos de las Decisiones requieran su incorporación al derecho interno, lo cual se encuentra previsto en el último párrafo del referido artículo del Tratado.</p>	

DECISIÓN 4 Zonas de Inmunidad Fiscal del IVA	BOLIVIA	COLOMBIA	ECUADOR	PERÚ	VENEZUELA
<p>Capítulo I: Ambito de aplicación y definiciones</p> <p>Artículo 1.- Ámbito de aplicación. La presente Decisión versa sobre los regímenes especiales del impuesto sobre el valor agregado en determinadas zonas de inmunidad fiscal que deben armonizarse en los Países Miembros a efecto impulsar la política de integración Subregional Andina. La normativa comprendida en esta Decisión es directamente aplicable en cada País Miembro sin necesidad de incorporación en el ordenamiento jurídico de cada uno de ellos.</p>					
<p>Artículo 2.- Definiciones. Para efecto de la presente Decisión y de las demás normas comunitarias que regulan los diversos procedimientos tributarios de los Países Miembros se precisan los siguientes términos:</p> <p>Responsable directo, es el deudor de la obligación tributaria sustancial diferente del sujeto económicamente incidido por el impuesto o contribuyente.</p> <p>Causación, es el momento en que se genera la obligación de pagar el impuesto por la realización del hecho generador descrito en la norma. La realización del hecho generador para el impuesto sobre el valor agregado, de que trata esta decisión, es instantánea, así su declaración, liquidación y pago se efectúe por períodos.</p> <p>Derecho al descuento o crédito fiscal, es la prerrogativa o facultad que tiene el responsable directo de restar de los impuestos generados los impuestos repercutidos por la compra o importación de bienes o la utilización de servicios.</p> <p>Derecho de repercusión, es la facultad del responsable directo de reclamar del contribuyente o destinatario final del bien o servicio gravado el pago de impuesto.</p> <p>Exoneración, es la liberación del impuesto hecha por el legislador, ya sea mediante la exención del mismo por un "régimen de tasa cero" o por su exclusión del</p>				<p>La terminología que se emplea para definir al sujeto pasivo del IVA en los proyectos de Decisiones no coincide con la que se emplea en nuestra legislación, lo cual puede originar confusiones o interpretaciones equivocadas de las normas.</p> <p>Así tenemos que se indica en el proyecto que el responsable directo es el deudor de la obligación tributaria sustancial, debiéndose entender como sinónimos los términos "contribuyente" y "responsable directo".</p> <p>Cabe señalar que dicha terminología no coincide con la empleada en el Modelo de Código Tributario para América Latina, en el cual se denomina "responsable directo" al sujeto pasivo que no es contribuyente y que puede adoptar la calidad de</p>	

DECISIÓN 4 Zonas de Inmunidad Fiscal del IVA	BOLIVIA	COLOMBIA	ECUADOR	PERÚ	VENEZUELA
alcance de la norma.				agente de retención o percepción y que es la que han recogido los diversos Códigos Tributarios del Perú.	
<p>Capítulo II: Aspectos generales</p> <p>Artículo 3.- Zonas de inmunidad fiscal. Los Países Miembros únicamente podrán crear regímenes especiales de inmunidad fiscal en determinadas zonas por razones de comercio exterior o por razones de índole económico o social.</p> <p>Las zonas de inmunidad fiscal en virtud de razones de comercio exterior, denominadas zonas francas, no harán parte del territorio aduanero nacional y su régimen aduanero se circunscribirá a la normativa que al respecto establezca el Derecho Comunitario Andino. En lo relativo al impuesto sobre el valor agregado seguirá los preceptos establecidos en esta Decisión.</p> <p>Las zonas de inmunidad fiscal en razón de situaciones económicas o sociales, ya sean de carácter estructural o generadas como consecuencia de desastres, seguirán los lineamientos de esta Decisión y su constitución requerirá aprobación previa de la Comunidad Andina según el régimen de franquicia. Las zonas de inmunidad fiscal con ocasión de desastres se constituirán por un plazo máximo de 5 años no prorrogable.</p> <p>PARAGRAFO. Para efectos de la aprobación de la Comunidad Andina a las zonas de inmunidad fiscal, se deberán tener en cuenta criterios objetivos, tales como: pobreza; indicadores de infraestructura; magnitud del desastre; etc.</p>				<p>Se limita el poder tributario del Estado, lo cual puede impedir una adecuada política fiscal, dado que de acuerdo con lo indicado en el Proyecto, será necesaria la aprobación previa de la Comunidad Andina para el establecimiento de zonas de inmunidad fiscal en razón de situaciones económicas o sociales, ya sean de carácter estructural o generadas como consecuencias de desastres. Las zonas de inmunidad fiscal con ocasión de desastres se constituirán por un plazo máximo de 5 años no prorrogable.</p> <p>Como alternativa a lo indicado en el proyecto de Decisión, podría disponerse que la Comunidad Andina emita parámetros generales para la creación de las zonas de inmunidad fiscal, dejando a salvo la potestad de cada País Miembro de crearlas. De este modo no se restringe totalmente el poder tributario del Estado para la creación de las zonas en mención, la cual deberá ser evaluada teniendo en cuenta los parámetros que fije la Comunidad.</p>	
Capítulo III: Zonas de inmunidad fiscal en razón del comercio exterior				a) En el país, las zonas francas se enmarcan en el régimen de	

DECISIÓN 4 Zonas de Inmunidad Fiscal del IVA	BOLIVIA	COLOMBIA	ECUADOR	PERÚ	VENEZUELA
<p>Artículo 4.- Zonas de inmunidad en razón del comercio exterior. Las zonas de inmunidad fiscal en razón del comercio exterior, o zonas francas, seguirán, en lo relativo al impuesto sobre el valor agregado, las siguientes directrices:</p> <p>a) La venta de bienes con destino a las zonas francas se considerará, para efecto del impuesto sobre el valor agregado, como una exportación; en consecuencia, estarán exentas del impuesto bajo el régimen de tasa cero. Igual tratamiento tendrán los servicios prestados desde el territorio aduanero nacional que se utilicen exclusivamente en las zonas francas.</p> <p>b) La venta de bienes o la prestación de servicios en el área de las zonas francas no se considerarán alcanzadas por el impuesto sobre el valor agregado.</p> <p>c) La introducción de bienes desde las zonas francas al territorio aduanero nacional generará el impuesto sobre el valor agregado, en los términos y condiciones de una importación de bienes. En ningún caso, para la importación de bienes, se aplicarán los regímenes aduaneros especiales de menajes domésticos, viajeros o correspondencia y envíos urgentes.</p> <p>d) La prestación de servicios desde las zonas francas al territorio aduanero nacional se regirá conforme a los preceptos de territorialidad de los servicios en el impuesto sobre el valor agregado del Derecho Comunitario.</p>				<p>CETICOS, el cual ha sido creado como una plataforma netamente orientada a la exportación. No obstante, su principal efecto económico se da al interior de la economía puesto que permite que la nacionalización de bienes a partir de los CETICOS goce de menores tasas impositivas, en particular con respecto al tratamiento del Impuesto Selectivo al Consumo aplicable a la importación de automóviles, el cual se ha estimado que genera pérdidas fiscales equivalentes al 0.12% del PBI.</p> <p>Por ello, y atendiendo a los principios de equidad y neutralidad deseables en todo sistema tributario, estamos de acuerdo con la eliminación de estos tratamientos preferenciales. Asimismo, resulta coherente otorgar a estas zonas un tratamiento extra-comunitario en tanto no se adecuen a los parámetros propios de los países miembros.</p> <p>b) La aplicación de la propuesta planteada conllevaría a otorgar mayores beneficios de los que actualmente</p>	

DECISIÓN 4 Zonas de Inmunidad Fiscal del IVA	BOLIVIA	COLOMBIA	ECUADOR	PERÚ	VENEZUELA
				<p>gozan los Centros de Exportación, Transformación, Industria, Comercialización y Servicios – CETICOS, en la legislación nacional; más aún cuando de conformidad con lo dispuesto en el artículo 7° del Proyecto de Decisión bajo comentario, se dispone que a partir de la entrada en vigencia de la misma se derogan todas las disposiciones que le sean contrarias en cada país miembro.</p> <p>Dentro de estos mayores beneficios podemos mencionar:</p> <p>b.1) <u>Bienes</u>.- En la normatividad que regula los CETICOS el tratamiento de exportación se otorga al ingreso de bienes nacionales hacia dichos Centros; en tanto que la propuesta es otorgarle el mismo a toda venta de bienes con destino a las citadas zonas. Así se ampliaría el tratamiento de exportador a todo aquel que vende bienes en general cuyo destino sean los CETICOS.</p>	

DECISIÓN 4 Zonas de Inmunidad Fiscal del IVA	BOLIVIA	COLOMBIA	ECUADOR	PERÚ	VENEZUELA
				<p>b.2) <u>Servicios prestados desde el territorio aduanero nacional que se utilicen exclusivamente en las zonas francas.</u> - El proyecto los considera como exportados; en tanto que la legislación nacional califica como tal, únicamente a los servicios incluidos en el Apéndice V de la Ley del IGV y que cumplan determinados requisitos.</p> <p>b.3) <u>Prestación de servicios en el área de las zonas francas.</u> - El proyecto considera que no se encontrará gravada, sin efectuar distingo entre los servicios específicos que se desea favorecer con la creación de dichas zonas; sin embargo, en la legislación nacional sólo determinados servicios se encuentran exonerados, gravándose la prestación de servicios auxiliares que se desarrollen al interior de los CETICOS,</p>	

DECISIÓN 4 Zonas de Inmunidad Fiscal del IVA	BOLIVIA	COLOMBIA	ECUADOR	PERÚ	VENEZUELA
				<p>habiéndose para tal efecto definido como servicios auxiliares al expendio de comida, cafetería, bancos, entre otros.</p> <p>No obstante lo anteriormente señalado y para el mejor análisis del presente artículo es necesario se precise dónde se considerará prestado el servicio, debiéndose indicar si resulta de aplicación lo dispuesto en el artículo 15° del proyecto de Decisión referido a los aspectos sustanciales del IVA en los Países Miembros.</p> <p>Dicha precisión resulta relevante si se tiene en cuenta que el referido artículo 15° dispone que en general, los servicios se considerarán prestados en la sede del prestador; sin embargo, excepcionalmente se contempla que tratándose de determinados servicios se considerará que la prestación se efectúa en el lugar donde se realizan materialmente, donde se encuentra ubicado el usuario; o, en caso de los servicios prestados sobre inmuebles, en el lugar de ubicación del mismo.</p> <p>c) Por otro lado, resulta necesario indicar que adicionalmente nuestra legislación ha establecido un régimen que permite no aplicar el</p>	

DECISIÓN 4 Zonas de Inmunidad Fiscal del IVA	BOLIVIA	COLOMBIA	ECUADOR	PERÚ	VENEZUELA
				IVA a la venta de determinados bienes provenientes de un determinado CETICO (CETICOS Tacna) hacia una zona de comercialización especial denominada Zona de Comercialización de Tacna –ZOTAC; beneficio no contemplado en el proyecto de Decisión.	
<p>Artículo 5.- Zonas francas y OMC. Los Países Miembros deben tener presente que, conforme al Acuerdo sobre Subvenciones y Medidas Compensatorias de la Organización Mundial del Comercio (ASMC-OMC), se estableció la eliminación, a partir del primero de enero de 2003, de algunos de los incentivos fiscales que han permitido el establecimiento y desarrollo de las Zonas Francas en Latinoamérica.</p> <p>Capítulo IV: Zonas de inmunidad fiscal en razón de situaciones económicas o sociales</p>					
<p>Artículo 6.- Zonas de inmunidad fiscal en razón de situaciones económicas o sociales. Las zonas de inmunidad fiscal en razón de situaciones económicas o sociales seguirán, en lo que respecta al impuesto al valor agregado y los impuestos selectivos al consumo, las siguientes directrices:</p> <p>a) La venta de bienes con destino a estas zonas de inmunidad fiscal se considerará una exportación, en consecuencia, estarán exentas de impuestos indirectos de conformidad con las normas generales que regulen la materia en el Derecho Comunitario Andino y en los regímenes</p>				<p>Para efecto del análisis se ha tomado en consideración el régimen previsto en la legislación nacional para la zona denominada AMAZONÍA.</p> <p>a) En nuestro país, la Amazonía es la única zona significativa de inmunidad fiscal en el IVA y desde el punto de vista técnico</p>	

¹⁴⁰ Habida cuenta que en éstos casos tampoco se ha definido dónde se considera prestado el servicio, resulta necesaria la inclusión de las disposiciones respectivas.

¹⁴¹ Conforme al numeral 13.2 del artículo 13° de la Ley N° 27037 – Ley de Promoción de la Inversión.

DECISIÓN 4 Zonas de Inmunidad Fiscal del IVA	BOLIVIA	COLOMBIA	ECUADOR	PERÚ	VENEZUELA
<p>jurídicos internos de cada País Miembro. Igual tratamiento tendrán los servicios prestados desde otras zonas del territorio nacional que se utilicen, exclusivamente, en las zonas de inmunidad fiscal.</p> <p>b) La venta de bienes y la prestación de servicios en el área de las zonas francas estará excluida de los impuestos al valor agregado y selectivos al consumo, o podrá gozar de una tarifa preferencial.</p> <p>c) La venta de bienes o la prestación de servicios desde las zonas francas al territorio nacional, se considerará un importación y, en consecuencia, se regirá por las normas generales que regulen los impuestos indirectos en el Derecho Comunitario Andino y en los regímenes jurídicos internos de cada País Miembro.</p> <p>No obstante, la introducción de bienes desde estas zonas de inmunidad fiscal al territorio nacional realizadas por viajeros, se regirá en los términos y condiciones previstas para el régimen aduanero de los mismos.</p>				<p>coincidimos con la necesidad de eliminar progresivamente estos beneficios.</p> <p>Esta eliminación es necesaria; más aún si se tiene en cuenta que el PBI amazónico no ha tenido un desempeño superior al promedio nacional desde la generalización de los beneficios, el nivel general de los precios en la amazonía ha seguido la tendencia nacional cuando el efecto esperado era un menor ritmo de crecimiento debido a las exoneraciones, sólo el 10% de la población más pobre del país se concentra en la selva y las posibilidades de arbitraje son múltiples dado que gran parte de esta región está conectada al resto del país de manera regular y ello dificulta seriamente las labores de control del beneficio.</p> <p>Al respecto, una estimación preliminar para el año 2001 señala que el costo de estos beneficios es de aproximadamente el 0.27% del PBI y en este sentido las cifras difieren de las presentadas por el borrador (6% del PBI).</p> <p>Estas diferencias se pueden deber a tres motivos diferentes :</p> <p>a.1) La producción</p>	

DECISIÓN 4 Zonas de Inmunidad Fiscal del IVA	BOLIVIA	COLOMBIA	ECUADOR	PERÚ	VENEZUELA
				<p>amazónica tiene un gran componente de hidrocarburos y esta actividad es generalmente llevada a cabo por empresas con domicilio fiscal fuera de la amazonía y por ello no acceden a los beneficios.</p> <p>a.2) La Amazonía no sólo comprende los departamentos de Loreto, San Martín, Ucayali y Madre de Dios sino que adicionalmente engloba a muchos distritos de otros departamentos.</p> <p>a.3) Los beneficios del Reintegro Tributario y del Crédito Fiscal Especial han tenido un efecto histórico mucho menor al potencial.</p> <p>La normatividad propuesta plantea asimismo que las ventas y prestaciones de servicios orientadas a las zonas de inmunidad reciban el tratamiento de exportaciones y ello se viene dando parcialmente mediante el mecanismo del Reintegro Tributario. Mediante este procedimiento el impuesto es reintegrado al comerciante que compra bienes gravados</p>	

DECISIÓN 4 Zonas de Inmunidad Fiscal del IVA	BOLIVIA	COLOMBIA	ECUADOR	PERÚ	VENEZUELA
				<p>producidos en el resto del país, con la ventaja que los procesos de devolución se limitan a un universo menor de contribuyentes.</p> <p>De otro lado, se plantea que la venta de bienes producidos en la zona de inmunidad en el resto del país reciba un tratamiento similar al de las importaciones, lo cual contradice directamente al vigente beneficio del Crédito Fiscal Especial (un subsidio a este tipo de operaciones, equivalente a un porcentaje del impuesto bruto). Al respecto, nos hallamos de acuerdo con la propuesta de eliminar este tipo de tratamientos especiales con el fin de tender a la equidad.</p> <p>b) Desde el punto de vista jurídico respecto de dicha zona tenemos las siguientes observaciones:</p> <p>b.1) <u>Calificación de exportación.</u>- Según el proyecto de Decisión se le otorga dicha calificación a la venta de bienes con destino a estas zonas de inmunidad fiscal, a diferencia de la legislación nacional que considera como operación gravada con el IVA la venta de bienes con destino a la zona de Amazonía;</p>	

DECISIÓN 4 Zonas de Inmunidad Fiscal del IVA	BOLIVIA	COLOMBIA	ECUADOR	PERÚ	VENEZUELA
				<p>sin embargo tratándose de comerciantes que adquieran determinados bienes de sujetos gravados del resto del país, se ha establecido la aplicación de un reintegro a su favor.</p> <p>b.2) <u>Importación de bienes.</u>- Nuestra legislación contempla su exoneración del IGV en tanto se trate de los bienes señalados en el punto a) y que se encuentren destinados al consumo en la Amazonía; beneficio no contemplado en el proyecto bajo análisis.</p> <p>b.3) <u>Venta de bienes o prestación de servicios</u> ⁽¹⁴⁰⁾ <u>desde las zonas francas al territorio nacional.</u>- En lo que respecta a lo normado en el inciso c) del artículo 4º, referido a este tema, cabe indicar que la redacción del mismo genera confusión, no permitiendo efectuar un análisis respecto de sus alcances, en especial en cuanto a la salvedad</p>	

DECISIÓN 4 Zonas de Inmunidad Fiscal del IVA	BOLIVIA	COLOMBIA	ECUADOR	PERÚ	VENEZUELA
				<p>relacionada con la introducción de bienes desde las zonas de inmunidad fiscal al territorio nacional realizadas por viajeros.</p> <p>Sin embargo, debemos señalar que los sujetos ubicados en la Amazonía fuera de dicho ámbito, gozan de un crédito fiscal especial equivalente al 25% o 50% del impuesto bruto mensual¹⁴¹, dependiendo de su ubicación.</p>	

<p>Capítulo V: Vigencia</p> <p>Artículo 7.- Vigencia. La presente Decisión entrará en vigencia a partir de la fecha de su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena y deroga todas las disposiciones que le sean contrarias en cada País Miembro.</p>				<p>En los proyectos se contempla que al amparo del artículo 3° del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia del Acuerdo de Cartagena, la Decisión entre en vigencia a partir de la fecha de su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena.</p> <p>Al respecto, es necesario indicar que por los cambios que implicaría en la legislación peruana, resulta conveniente que las disposiciones señaladas en los proyectos de las Decisiones requieran su incorporación al derecho interno, lo cual se encuentra previsto en el último párrafo del referido artículo del Tratado</p>	
---	--	--	--	---	--

ANEXO IV

ANTEPROYECTO POR EL QUE SE ARMONIZAN LAS ZONAS DE INMUNIDAD FISCAL DEL IVA.

Nota. Este Anteproyecto de Decisión se puso en conocimiento de las autoridades fiscales de los países, pero dada su complejidad se considera que se requiere ahondar mucho más en este tema para efectos de lograr una correcta armonización en la materia. Los aspectos aquí regulados son un muy buen punto de partida de las decisiones que se pueden llegar a tomar en un futuro.

Por la cual se armonizan las zonas de inmunidad fiscal en el impuesto sobre el valor agregado en los Países Miembros

VISTOS:

Los artículos 3º, literal a), 22, literales a), b), y f), 51, literal d) y 55 del Acuerdo de Cartagena; los artículos 3º y 4º del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia del Acuerdo de Cartagena; la Decisión 388 y el artículo 13 de la Decisión 330.

CONSIDERANDO:

1. Que es usual que en los Países Miembros se acojan regímenes especiales de inmunidad fiscal en determinadas zonas en virtud de los cuales no se genera el impuesto sobre el valor agregado.
2. Que las zonas de inmunidad fiscal pueden obedecer a políticas de comercio exterior y en ese sentido pueden ser comunes a todos los Países Miembros y susceptibles de un régimen que siga los lineamientos del Derecho Comunitario Derivado.
3. Que en otras ocasiones las zonas de inmunidad fiscal se relacionan con factores o situaciones económicas o sociales que son típicas del país que las requiere y, en tal virtud, no son susceptibles de una regulación integral y completa con efecto y aplicación directo.

DECIDE:

Capítulo I

Ámbito de aplicación y definiciones

Artículo 1.- Ámbito de aplicación.

La presente Decisión versa sobre los regímenes especiales del impuesto sobre el valor agregado en determinadas zonas de inmunidad fiscal que deben armonizarse en los Países Miembros a efecto impulsar la política de integración Subregional Andina. La normativa comprendida en esta Decisión es directamente aplicable en cada País Miembro sin necesidad de incorporación en el ordenamiento jurídico de cada uno de ellos.

Artículo 2.- Definiciones.

Para efecto de la presente Decisión y de las demás normas comunitarias que regulan los diversos procedimientos tributarios de los Países Miembros se precisan los siguientes términos:

Responsable directo. Es el deudor de la obligación tributaria sustancial. Para los efectos de esta decisión, y de las demás que regulen el IVA comunitario, se consideran sinónimos los términos "contribuyente" y "responsable directo", quedando comprendidos los agentes de percepción, como responsables directos.

Causación. Es el momento en que se genera la obligación de pagar el impuesto por la realización del hecho generador descrito en la norma. La realización del hecho generador para el impuesto sobre el valor agregado, de que trata esta decisión, es instantánea, así su declaración, liquidación y pago se efectúe por períodos.

Derecho al descuento o crédito fiscal. Es la prerrogativa o facultad que tiene el responsable directo de restar de los impuestos generados los impuestos repercutidos por la compra o importación de bienes o la utilización de servicios.

Derecho de repercusión, es la facultad del responsable directo de reclamar del contribuyente o destinatario final del bien o servicio gravado el pago de impuesto.

Exoneración. Es la liberación del impuesto hecha por el legislador, ya sea mediante la exención del mismo por un "régimen de tasa cero" o por su exclusión del alcance de la norma.

Capítulo II

Aspectos generales

Artículo 3.- Zonas de inmunidad fiscal.

Los Países Miembros únicamente podrán crear regímenes especiales de inmunidad fiscal en determinadas zonas por razones de comercio exterior o por razones de índole económico o social.

Las zonas de inmunidad fiscal en virtud de razones de comercio exterior, denominadas zonas francas, no harán parte del territorio aduanero nacional y su régimen aduanero se circunscribirá a la normativa que al respecto establezca el Derecho Comunitario Andino. En lo relativo al impuesto sobre el valor agregado seguirá los preceptos establecidos en esta Decisión.

Las zonas de inmunidad fiscal en razón de situaciones económicas o sociales, ya sean de carácter estructural o generadas como consecuencia de desastres, seguirán los lineamientos de esta Decisión y su constitución requerirá aprobación previa de la Comunidad Andina según el régimen de franquicia. Las zonas de inmunidad fiscal con ocasión de desastres se constituirán por un plazo máximo de 5 años no prorrogable.

PARAGRAFO. Para efectos de la aprobación de la Comunidad Andina a las zonas de inmunidad fiscal, se deberán tener en cuenta criterios objetivos, tales como: pobreza; indicadores de infraestructura; magnitud del desastre; etc.

Capítulo III

Zonas de inmunidad fiscal en razón del comercio exterior

Artículo 4.- Zonas de inmunidad en razón del comercio exterior.

Las zonas de inmunidad fiscal en razón del comercio exterior, o zonas francas, seguirán, en lo relativo al impuesto sobre el valor agregado, las siguientes directrices:

- a) La venta de bienes con destino a las zonas francas se considerará, para efecto del impuesto sobre el valor agregado, como una exportación; en consecuencia, estará exenta del impuesto bajo el régimen de tasa cero. Igual tratamiento tendrán los servicios prestados desde el territorio aduanero nacional que se utilicen exclusivamente en las zonas francas.
- b) La venta de bienes o la prestación de servicios en el área de las zonas francas no se considerarán alcanzadas por el impuesto sobre el valor agregado.
- c) La introducción de bienes desde las zonas francas al territorio aduanero nacional generará el impuesto sobre el valor agregado, en los términos y condiciones de una importación de bienes. En ningún caso, para la importación de bienes, se aplicarán los regímenes aduaneros especiales de menajes domésticos, viajeros o correspondencia y envíos urgentes.
- d) La prestación de servicios desde las zonas francas al territorio aduanero nacional se regirá conforme a los preceptos de territorialidad de los servicios en el impuesto sobre el valor agregado del Derecho Comunitario.

Artículo 5.- Zonas francas y OMC.

Los Países Miembros deben tener presente que, conforme al Acuerdo sobre Subvenciones y Medidas Compensatorias de la Organización Mundial del Comercio (ASMC-OMC), se estableció la eliminación, a partir del primero de enero de 2003, de algunos de los incentivos fiscales que han permitido el establecimiento y desarrollo de las Zonas Francas en Latinoamérica.

Capítulo IV

Zonas de inmunidad fiscal en razón de situaciones económicas o sociales

Artículo 6.- Zonas de inmunidad fiscal en razón de situaciones económicas o sociales.

Las zonas de inmunidad fiscal en razón de situaciones económicas o sociales seguirán, en lo que respecta al impuesto al valor agregado y los impuestos selectivos al consumo, las siguientes directrices:

- a) La venta de bienes con destino a estas zonas de inmunidad fiscal se considerará una exportación, en consecuencia, estarán exentas de impuestos

indirectos de conformidad con las normas generales que regulen la materia en el Derecho Comunitario Andino y en los regímenes jurídicos internos de cada País Miembro. Igual tratamiento tendrán los servicios prestados desde otras zonas del territorio nacional que se utilicen, exclusivamente, en las zonas de inmunidad fiscal.

- b) La venta de bienes y la prestación de servicios en el área de las zonas francas estará excluida de los impuestos al valor agregado y selectivos al consumo, o podrá gozar de una tarifa preferencial.
- c) La venta de bienes o la prestación de servicios desde las zonas francas al territorio nacional, se considerará una importación y, en consecuencia, se regirá por las normas generales que regulen los impuestos indirectos en el Derecho Comunitario Andino y en los regímenes jurídicos internos de cada País Miembro.

No obstante, la introducción de bienes desde estas zonas de inmunidad fiscal al territorio nacional realizadas por viajeros, se regirá en los términos y condiciones previstas para el régimen aduanero de los mismos.

Capítulo V

Vigencia

Artículo 7.- Vigencia.

La presente Decisión entrará en vigencia a partir de la fecha de su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena y deroga todas las disposiciones que le sean contrarias en cada País Miembro.

ANEXO V

INFORME REMITIDO POR BOLIVIA

ARMONIZACIÓN TRIBUTARIA DE LOS IMPUESTOS INDIRECTOS EN LOS PAISES DE LA C.A.N.

Consideramos importante que en el texto de las decisiones, de manera general, se debería revisar y uniformar la terminología utilizada. Asimismo se sugiere un glosario donde se tenga las equivalencias en cuanto a terminología se refiere, dado que no es la misma en todos los países de la comunidad y en el texto de las decisiones, no son utilizadas algunos términos como en el caso boliviano.

Hacemos notar que los comentarios que se describen a continuación, no toman en cuenta los aspectos sustanciales del impuesto al valor agregado (IVA) y el impuesto selectivo al consumo (ISC), en razón a que los aspectos procedimentales descritos en las decisiones 2 y 4 serán posteriormente analizadas.

1. COMENTARIOS AL ANTEPROYECTO PARA ARMONIZAR ASPECTOS SUSTANCIALES DEL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AGREGADO

DECISIÓN 1

Art. 1. Ámbito de aplicación. Sin comentarios.

Art. 2. Definiciones. Para la definición de Responsable Directo, se tendría que incluir además el término "sujeto pasivo", como sinónimo de "contribuyente" y "responsable directo".

Causación, sin comentarios

Derecho al descuento o crédito fiscal, sin comentarios

Derecho de repercusión, este termino no se encuentra en el caso de la legislación boliviana y tampoco a sido necesario incluir, debido fundamentalmente a que el IVA se encuentra por dentro en la facturación.

Exoneración, sin comentarios

Art. 3. Régimen de armonización andino sobre imposición indirecta al consumo, sin comentarios

Parágrafo Transitorio: No parece una fecha razonable, el que los países miembros tengan que adecuar su legislación al sistema impositivo propuesto, hasta el 31 de diciembre de 2003, se sugiere que este plazo sea el 31 de diciembre de 2005.

Art. 4. Activos sujetos a imposición. Consideramos que en este caso debe decir Bienes y Servicios sujetos a imposición y contemplar además la importación.

Art. 5. Reorganizaciones empresariales, sin comentarios

Art. 6. Venta de establecimientos en bloque y sucesiones por causa de muerte, sin comentarios, sin embargo consideramos que en este caso se necesita una aclaración de estos conceptos.

- Art. 7 Responsabilidad por el IVA en prestación de servicios por parte de no residentes ni domiciliados. Consideramos que en este caso previamente se debería definir para todos los países miembros de la comunidad lo que debe entenderse por importación y exportación de servicios. Asimismo se hace notar que considerar la “inversión del sujeto pasivo”, a nuestro entender implica retención, figura que no se contempla en el caso boliviano, por lo que se requiere una aclaración.
- Art. 8 Incorporación y transformación de bienes. En este caso se requiere una aclaración de lo que debe entenderse, cuando señala: el impuesto al valor agregado se generará por la incorporación de bienes gravados a inmuebles o a servicios no gravados, cuando quien efectúa la incorporación es el mismo productor del bien de que se trate.
- Art. 9 Retiro de bienes y autoconsumo de servicios. De la misma manera en este caso se requiere una aclaración.
- Art.10 Construcción y venta de bienes inmuebles. De acuerdo con que el IVA no se generara en la venta de bienes inmuebles, sin embargo cuando menciona que cada país miembro debe determinar la parte del precio de la primera venta, que corresponda al servicio de construcción gravado, cuando la venta sea realizada por el propio constructor, estamos hablando de una regla difícil de aplicar y controlar, y además no toma en cuenta las ampliaciones, que luego como parte integrante de un todo pueden ser transferidas, por lo que se requiere una aclaración.
- Art.11 Conjuntos económicos. Se requiere una aclaración del siguiente texto: los siguientes conjuntos económicos serán responsables directos del impuesto en el evento de realizar operaciones incididas con el mismo, que se entiende por conjuntos económicos, sociedades ilíquidas, contratos de fiducia.
- Art.12 Solidaridad con el responsable directo. La legislación tributaria boliviana (Código Tributario) establece los casos en los que existe solidaridad en la obligación, sin embargo, quedan dudas respecto a la redacción de los numerales 7 y 9, en el primero, porqué sólo el fideicomitente es responsable solidario con el sujeto pasivo (responsable directo), por cuanto esta figura también podría alcanzar al beneficiario del contrato de fiducia. En cuanto al numeral 9, la pregunta es, si sólo se refiere a sociedades de hecho o, existe alguna otra forma de asociación?
- Art.13 Responsabilidad subsidiaria. Esta responsabilidad a diferencia de la responsabilidad solidaria en sociedades mercantiles que sólo alcanza hasta el valor de la acción o cuota de participación, alcanza incluso al patrimonio personal de los gerentes, apoderados, mandatarios, administradores, albaceas y encargados?. Cuál el límite de la misma y porqué sólo se refiere a deberes formales?
Al respecto se aclara que Bolivia distingue en su legislación, dos tipos de deberes, unos denominados deberes materiales referidos al pago de la obligación tributaria, y otros llamados deberes formales, entendidos como simples incumplimientos a normas de carácter administrativo, no relacionados con la obligación principal de pago.
- Art.14 Bienes sujetos a registro. Se hace notar que en el caso boliviano, cuando no existe habitualidad, este tipo de operaciones no esta alcanzado por el IVA, salvo que quien realice estas transferencias sea sujeto pasivo del impuesto, es

decir se trata de la venta de bienes sujetos a registro que forman parte del activo de la empresa.

Art.15 Territorialidad de los servicios. Sin comentarios.

Art.16 Exportación de servicios. Consideramos que debe precisarse el termino "exterior", considerando que el exterior puede entenderse como otro país miembro, u otro país que no sea miembro de la comunidad, ya que el tratamiento debe ser diferente.

Art.17 Servicio de transporte. En el punto 1, se debe aclarar, si el tratamiento para el transporte internacional de carga, que se realice de un país miembro a otro país fuera de la comunidad será el mismo.

En el caso de transporte internacional de pasajeros, descrito en el punto 2, sin comentarios. Asimismo en el caso del punto 3, referido al transporte aéreo o marítimo nacional, sea de carga o de pasajeros.

En lo que corresponde al párrafo transitorio, el plazo debería ser el 2005

Art.18 Causación del impuesto. Consideramos que en este se debe incluir un punto referido a las importaciones.

Art.19 Modificaciones al ordenamiento vigente. De acuerdo con la definición, sin embargo en el caso de importaciones se tiene que tomar en cuenta que las modificaciones en la normativa que hacen al importe tributario por pagar, son de aplicación inmediata.

Art.20 Base gravable. Se hace notar que en le caso boliviano, los gastos financieros son integrantes del precio neto gravado, aunque se facturen y convengan por separado.

Por otro lado se requiere una aclaración del segundo párrafo, asimismo de lo que debe entenderse por: gastos de financiación ordinaria, extraordinaria y moratoria.

Se hace notar que en las importaciones, en el caso boliviano par la determinación de la base imponible en caso de importaciones se incorpora además toda otra erogación necesaria para efectuar el despacho aduanero.

Art.21 Base gravable en la permuta. Sin comentarios.

Art.22 Impuestos selectivos al consumo. Sin comentarios.

Art.23 Tarifas. Consideramos que el plazo mencionado en el párrafo transitorio, para que los países de la comunidad ajusten sus ordenamientos, debería ser el 31 de diciembre de 2005. Por otro lado sugerimos que en lugar del termino "tarifa", se utilice el termino "alícuota".

Art.24 Exoneraciones del impuesto. Se requiere una aclaración del contenido del primer párrafo. En relación al párrafo tercero, se hace notar que nuestro país es el único que aplica el IVA implícito, sin embargo para efectos de control se tiene que los contribuyentes sujetos a este impuesto están obligados a llevar un registro especial, denominado: Libro de Compras y Ventas IVA.

Art.25 Nomenclatura para la exención de bienes. Sin comentarios

Art.26 Exención de bienes. Se requiere una aclaración en lo que se refiere al inciso b) punto 1, en lo que concierne a venta de bienes a sociedades de comercialización internacional.

Por que se incluye la excepción dispuesta en el inciso B) del numeral 2, si de manera general se dispone en el Artículo 24, que las exoneraciones se efectuaran bajo la modalidad de “exoneración perfecta”. La misma observación se tiene para inciso A) del numeral 3.

- Art.27 Exención de servicios. Las mismas observaciones que se tienen para el caso de exención de bienes.
- Art.28 Determinación del impuesto por pagar. Consideramos que en este artículo se debería incluir la venta de servicios y la importación de bienes y servicios.
- Art.29 Crédito fiscal. Se requiere una aclaración de la disposición Primera. En cuanto a la segunda, se hace notar que en el caso boliviano, para el ajuste mensual de los saldos por amortizar, se utiliza la variación del dólar estadounidense con relación al boliviano, producida entre el último día hábil del mes en que se determino el saldo a favor y el último día hábil del mes siguiente.
- Art.30 Proporcionalidad de los impuestos descontables. Se requiere aclaración del contenido de este artículo, en especial de los incisos B) y C). De la misma manera que en el artículo anterior, se hace notar que Bolivia no indexa por inflación.
- Art.31 Vigencia. Sin comentarios
- Art.32 Plazos especiales de vigencia. Consideramos que el plazo que se menciona en este artículo, debe ser el 31 de diciembre de 2005.

3. COMENTARIOS AL ANTEPROYECTO SOBRE REGIMEN ANDINO DE IMPUESTOS SELECTIVOS AL CONSUMO

DECISIÓN 3

En este caso se tiene comentarios a los siguientes artículos

- Art. 2 Definiciones. Consideramos que estas no corresponden por su naturaleza a los impuestos selectivos al consumo, sino al impuesto al valor agregado.
- Art. 8 Responsables directos del impuesto. En este caso que pasaría si un país miembro en función de lo dispuesto en el Artículo 5, grava la importación de servicios?
- Art. 9 Base o magnitud gravable. Consideramos que en la cuarta línea del primer párrafo, debe decir: ni, en ausencia de ellas, en lugar de: ni, en subsidio de ellas.
- Art.12 Declaración del impuesto. Se aclara que en el caso boliviano, el plazo para el pago del ISC es el 10 de cada mes siguiente al período fiscal vencido.
- Art.14 Determinación oficial del impuesto. Se hace notar que en el caso boliviano existe un marco general, que es el Código Tributario, es decir que todos los impuestos y la administración tributaria se rigen por este marco normativo.

ANEXO VI

INFORME REMITIDO POR LA SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA DEL PERÚ

INFORME N° -2002-K00000

MATERIA:

La Comunidad Andina, dentro del “Programa de apoyo a la elaboración de normativas sobre armonización de tributos indirectos en la Comunidad Andina”, financiado mediante un Convenio de Cooperación No Reembolsable celebrado con el Banco Interamericano de Desarrollo (BID) ha elaborado los anteproyectos de cuatro Decisiones sobre los siguientes temas:

1. Decisión 1: Aspectos sustanciales del IVA.
2. Decisión 2: Aspectos procedimentales del IVA
3. Decisión 3: Régimen Andino de Impuestos Selectivos al Consumo
4. Decisión 4: Zonas de inmunidad fiscal del IVA

ANÁLISIS:

1. Definición de Sujetos Pasivos (Todas las Decisiones)

La terminología que se emplea para definir al sujeto pasivo del IVA en los proyectos de Decisiones no coincide con la que se emplea en nuestra legislación, lo cual puede originar confusiones o interpretaciones equivocadas de las normas.

Así tenemos que se indica en el proyecto que el responsable directo es el deudor de la obligación tributaria sustancial, debiéndose entender como sinónimos los términos “contribuyente” y “responsable directo”.

Cabe señalar que dicha terminología no coincide con la empleada en el Modelo de Código Tributario para América Latina¹⁴², en el cual se denomina “responsable directo” al sujeto pasivo que no es contribuyente y que puede adoptar la calidad de agente de retención o percepción y que es la que han recogido los diversos Códigos Tributarios del Perú.

2. Aspecto personal del hecho generador (Artículos 11° al 13° de la Decisión 1)

No se establece una definición de “responsable directo” para el IVA indicándose únicamente que determinados “conjuntos económicos” tienen esa condición, no resultando claro si otros sujetos tales como personas naturales y jurídicas también tienen dicha condición.

3. Reducción de supuestos de afectación (Artículos 4° y 10° de la Decisión 1)

¹⁴² Citado en el documento “Condiciones para la Armonización Tributaria en los Países Andinos” página 95.

El proyecto establece que el IVA sólo se genera en la venta de bienes corporales muebles y en la prestación de servicios, no señalándose a los bienes intangibles, a diferencia de nuestra legislación que grava la venta de bienes muebles considerando además de los bienes corporales a los derechos referentes a dichos bienes, los signos distintivos, invenciones, derechos de autor, derechos de llave y similares entre otros¹⁴³.

4. Término para solicitar la devolución del saldo a favor (Artículo 7° de la Decisión 2)

El cual conforme al proyecto es de dos años siguientes de la fecha en que debió ser presentada la declaración objeto del saldo a favor o dentro de los dos años siguientes a la fecha del pago en exceso o no debido.

De aceptar esta propuesta, debería modificarse el Texto Único Ordenado del Código Tributario¹⁴⁴, en tanto el mismo establece en el último párrafo de su artículo 43° que el plazo para solicitar la devolución de saldo a favor es de cuatro años.

5. Vigencia (Artículo 31° de la Decisión 1 y artículo 13° de la Decisión 2 artículo 15° de la Decisión 3 y artículo 7° de la Decisión 4)

En los proyectos se contempla que al amparo del artículo 3° del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia del Acuerdo de Cartagena, la Decisión entre en vigencia a partir de la fecha de su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena.

Al respecto, es necesario indicar que por los cambios que implicaría en la legislación peruana, resulta conveniente que las disposiciones señaladas en los proyectos de las Decisiones requieran su incorporación al derecho interno, lo cual se encuentra previsto en el último párrafo del referido artículo del Tratado¹⁴⁵.

6. Conjuntos económicos (Artículo 11° de la Decisión 1).- Respecto de este punto tenemos las siguientes observaciones:

- a) El uso del término “conjunto económico” puede generar confusión dado que en el proyecto de decisión se emplea para designar a entidades que no son personas jurídicas a las que se le da la calidad de “responsables directos del impuesto” a diferencia de la legislación peruana en la cual el mismo se emplea generalmente como sinónimo de “grupo económico”, al regular el tema de la vinculación económica entre diferentes sujetos que sirva para determinar la condición de contribuyente o no respecto del Impuesto Selectivo al Consumo.
- b) Se propone considerar como sujetos del impuesto a los convenios o contratos de colaboración empresarial.

Ello supone, en el caso del Perú una ampliación de los sujetos del impuesto dado que nuestra legislación sólo considera como tales a aquellos contratos de colaboración empresarial que lleven contabilidad independiente, más no así a aquellos que no la llevan (Último párrafo del artículo 9° del TUO de la Ley del IGV).

¹⁴³ Según la definición de bien mueble contenida en el inciso b) del artículo 3° del TUO de la Ley del IGV e ISC aprobada por Decreto Supremo N° 055-99-EF.

¹⁴⁴ Aprobado mediante Decreto Supremo N° 135-99-EF y normas modificatorias.

¹⁴⁵ El cual establece que cuando su texto así lo disponga, las decisiones requerirán de incorporación al derecho interno, debiendo señalarse la fecha de entrada en vigor en cada país miembro.

Adicionalmente debe indicarse que a nivel nacional se ha dado respecto del Impuesto a la Renta la misma condición de sujetos del Impuesto a los contratos de colaboración empresarial que lleven contabilidad independiente (inciso k) del artículo 14° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta), siendo la tendencia a homogenizar dicho tratamiento en las normas tributarias.

7. Responsabilidad subsidiaria (Artículo 13° de la Decisión 1)

Se atribuye este tipo de responsabilidad, entre otros, a los gerentes, apoderados y encargados de operar conjuntos económicos respecto de sanciones.

En el Perú la responsabilidad de estos sujetos se encuentra regulada en el Código Tributario, cuyo artículo 16° establece que los mismos son solidariamente responsables cuando por dolo, negligencia grave o abuso de facultades se dejen de pagar las deudas tributarias.

Como se aprecia, esta responsabilidad es más amplia (pues se refiere al incumplimiento de pago de cualquier deuda tributaria y no sólo del IVA) y diferente (pues es solidaria y no subsidiaria) que la señalada en el proyecto de decisión.

Por consiguiente la implementación de esta decisión implicaría:

- a) Consignar una excepción a lo dispuesto en el Código Tributario respecto de responsabilidad de los representantes legales para el IVA o,
- b) Cambiar el tipo de responsabilidad en el mismo establecido (de solidaria a subsidiaria).

8. Exportación de Servicios (Artículo 16° de la Decisión 1)

Respecto de este punto debemos observar lo siguiente:

- a) En el proyecto se considera como exportación a los servicios turísticos prestados a no domiciliados.

Nuestra legislación recoge parcialmente esta disposición dado que considera únicamente los servicios de hospedaje y alimentación prestados a no domiciliados como exportación.

- b) Se establece en el proyecto un tratamiento uniforme de exención de impuestos para la exportación de servicios, en función de que el servicio sea utilizado exclusivamente en el exterior y que las personas o empresas que utilizan el servicio no tengan negocios o actividades en el país en donde se ubica quien presta el servicio

Sobre el particular, cabe agregar que el sistema peruano contempla una lista taxativa de operaciones (Apéndice V de la TUO de la Ley del IGV) que son consideradas exportación de servicios, lo cual en la práctica elimina el uso de los criterios mencionados; la existencia de esta lista se debe a lo difícil que resulta fiscalizar este tipo de operaciones, más aún si usualmente no dejan evidencias tangibles o éstas son fácilmente manipulables.

- c) Respecto al costo fiscal, durante el año 2000 se realizaron devoluciones a servicios incluidos en el Apéndice V de la Ley del IGV por aproximadamente S/. 34 millones, monto que equivale al 2% del total devuelto por concepto de Saldo

a Favor por Exportación durante el año 2000 y que correspondería a un nivel de exportaciones de S/. 190.6 millones. De otro lado, la balanza de servicios muestra en el año 2000 un crédito de US\$ 1557 millones; importe que llevado a Nuevos Soles y multiplicado por la tasa del 18% alcanzaría los S/. 978 millones.

Al respecto, si bien coincidimos en que estos servicios deben ser considerados como exportación para otorgar un tratamiento más equitativo a los contribuyentes y mantener la deseada neutralidad, las estimaciones realizadas indican que la pérdida fiscal directa sería considerable (S/. 944 millones aproximadamente).

Por ello, proponemos como paso intermedio la unificación intracomunitaria de la lista de servicios a considerar como exportación.

9. Gravar a todas las actividades de transporte excepción del transporte internacional de carga (Artículo 17° de la Decisión 1)

En el Perú se grava el transporte de carga, con excepción de los Servicios de transporte de carga que se realicen desde el país hacia el exterior y los que se realicen desde el exterior hacia el país, así como los servicios complementarios necesarios para llevar a cabo dicho transporte, siempre que se realicen en la zona primaria de aduanas.

Sin embargo, está exonerado (es decir, incidido en las adquisiciones más no gravado) el servicio de transporte público de pasajeros dentro del país, salvo el transporte aéreo y éste con algunas excepciones¹⁴⁶. Al respecto, creemos que esta exoneración es un intento de restar regresividad al impuesto (la exoneración actual está fijada a nivel de los proveedores de los consumidores finales y por ello su repercusión sobre la cadena productiva es limitada) y resulta conveniente dadas las dificultades que representaría su control fiscal.

En este sentido, nos encontramos de acuerdo con gravar el transporte de pasajeros interregional más no el urbano.

10. Impuestos selectivos al consumo (Artículo 22° de la Decisión 1)

Se propone excluir tales impuestos de la base imponible del IVA.

El artículo 14° del TUO de la Ley del IGV¹⁴⁷ señala que forma parte de la base imponible del impuesto, el Impuesto Selectivo al Consumo, por lo que de incorporar la propuesta del proyecto habría que modificar dicho artículo.

Cabe mencionar que, entre otras, las razones de dicha inclusión son darle mayor progresividad al IGV¹⁴⁸ y generar mayores ingresos fiscales.

¹⁴⁶ Se encuentran exonerados los pasajes aéreos internacionales adquiridos por la Iglesia Católica para sus agentes pastorales. Asimismo, los pasajes internacionales expedidos por empresas de transporte de pasajeros que en forma exclusiva realicen viajes entre zonas fronterizas. En el caso del servicio de transporte internacional de pasajeros, el Impuesto General a las Ventas se aplica sobre la venta de pasajes u órdenes de canje que se expidan en el país, así como el de los que se adquieran en el extranjero para ser utilizados desde el país.

¹⁴⁷ Aprobado por Decreto Supremo N° 055 -99-EF.

¹⁴⁸ Una de las características técnicas del IVA es su regresividad, en razón que la carga impositiva alcanza en mayor medida a los sectores de menores ingresos en comparación con sectores de mayor riqueza.

Sobre la última razón se realiza a continuación el cálculo del efecto económico de retirar el ISC de la base imponible del IGV (IVA):

Usando la información de la recaudación del ISC del año 2001 se ha calculado que la pérdida ascendería a S/. 633 millones anuales, de los cuales S/. 521 millones corresponderían al IGV interno y S/. 112 millones al IGV externo.

Sin embargo esta pérdida sería mayor dado que habría que incorporarle el efecto "cascada" que ocasiona el IGV, el cual se origina al gravar un insumo con el ISC y a su vez con el IGV (como es el caso de los combustibles), generando el referido efecto a lo largo de toda la cadena de producción y comercialización del bien (mientras más eslabones tenga la cadena mayor será el efecto).

Dicho cálculo se grafica en el siguiente cuadro:

CALCULO DEL EFCTO DE RETIRAR EL ISC DE LA BASE IMPONIBLE DEL IVA

SEGÚN ESTRUCTURA DEL IMPUESTO SELECTIVO AL CONSUMO:2001

(en miles de Nuevos Soles)

	Recaudación ISC Total	Pérdida en IGV
I.S.C. TOTAL	3,516,254	632,926
I.S.C. INTERNO	2,894,495	521,009
Apéndice III Combustibles	1,800,480	324,086
Apéndice IV	1,077,951	194,031
- Literal A	242,175	43,591
Gaseosas	208,284	37,491
Otros 1/	33,891	6,100
- Literal B-Cervezas	741,458	133,462
- Literal B-Cigarrillos	94,318	16,977
Otros 2/	16,064	2,891
I.S.C. EXTERNO	621,759	111,917
Apéndice III Combustibles	468,935	84,408
Otros 3/	152,824	27,508

1/ Incluye licores, agua mineral y vehículos

2/ Incluye pagos de I.S.C. en formularios 151 y 185, Casinos de juego, Juegos de azar y apuestas, Loterías, Bingos, Rifas y Eventos hípicas

3/ Incluye bienes importados excepto los combustibles

Fuente: SUNAT / Banco de la Nación

Elaboración: Gerencia de Estudios Tributarios / Intendencia Nacional de Estudios Tributarios y Planeamiento

11. Banda de tasas para el IVA de entre el 14% y el 17% (Artículo 23° Decisión 1)

En este punto, si bien reconocemos que una armonización tiende a igualar la normatividad, consideramos que la tasa actualmente aplicada es adecuada para el Perú por las siguientes razones :

- a) Creemos que la tasa ideal del impuesto es muy difícil de determinar y depende de muchos factores como podrían ser la estructura de financiamiento de cada Estado, la dotación de servicios que se quiere brindar a la población y las características de éstos, los niveles de ingreso de la población, la existencia de exoneraciones y beneficios en el IVA, el grado de presencia y control por parte de la Administración Tributaria, etc.

Es por ello que resulta muy complicado que nuestro país renuncie a estos ingresos en aras del proceso de integración y más aún si se tiene en cuenta que el Perú es uno de los países que más depende de sus ingresos tributarios y que en las cuentas de resultados de los otros países miembros que aplican menores tasas y también dependen en gran medida de sus ingresos tributarios se observan déficits fiscales más importantes que el nacional.

- b) Una segunda consideración es que la reducción de un punto porcentual en la tasa probablemente no sea trasladada a los usuarios finales, con lo que el efecto sobre la demanda no será significativo.
- c) Asimismo, la recaudación sufrirá una merma importante.

Al respecto, resulta muy complicado realizar una estimación precisa del efecto de una menor tasa, teniendo en cuenta las múltiples elasticidades involucradas. No obstante, esperamos que de adoptarse la medida la pérdida no llegaría a ser equivalente al 1/18 (5.6%) de los pagos actuales en el largo plazo. Ello debido a que, como ya se mencionó, la mayor parte de la disminución de la tasa será convertida en mayor base imponible gravada. Por ello el efecto esperado de pérdida fiscal en el largo plazo sería de alrededor del 4.75%.

Otro punto a tener en cuenta al momento de reducir la tasa es que al menos durante unos meses, el Estado tendrá que aceptar la acreditación de operaciones a la tasa del 18% contra débitos de tasa 17%. Esta situación hará que el costo fiscal del período de implementación de la medida sea muy elevado.

12. Exoneraciones del impuesto – Régimen de la tasa cero (Artículo 24° de la Decisión 1)

La propuesta consiste en la aplicación de una tarifa 0% como modalidad exclusiva de exención del impuesto.

En el Perú, la legislación contempla por un lado¹⁴⁹, un régimen especial de inafectación al impuesto cuyo efecto es similar al que resulta de la aplicación de la tasa 0% para el caso de las exportaciones¹⁵⁰, y por otro¹⁵¹, la exoneración de venta y prestación de determinados bienes y servicios, la cual consiste en no gravar la operación pero asumir el impuesto que grave la adquisición de bienes y servicios (no teniendo derecho a su devolución o compensación).

En principio, estamos de acuerdo con la propuesta puesto que esta forma asegura que la incidencia del impuesto sea nula.

No obstante, consideramos que la implementación de esta medida requiere de un amplio período de adecuación y que debe ser posterior a la unificación y minimización de la lista de exoneraciones comunitarias.

Respecto a la matriz del impacto económico, consideramos que debe preverse un fuerte impacto negativo en la recaudación como consecuencia de aplicar el

¹⁴⁹ Artículo 33° y el Apéndice V del TUO de la Ley del IGV.

¹⁵⁰ Aún cuando debemos señalar que la devolución del impuesto que grava las adquisiciones (que en un sistema perfecto de tasa cero debería ser íntegramente devuelto) se encuentra sujeto a un límite en función de las exportaciones.

¹⁵¹ Artículo 5 y Apéndices I y II del TUO de la Ley del IGV.

mecanismo de la tasa cero a las actuales exoneraciones a los bienes y servicios de consumo popular y al transporte internacional de carga.

Este efecto se daría en tanto que algunos de estos bienes y servicios incorporan dentro de su estructura de costos al impuesto que han pagado en sus propias adquisiciones.

13. Eliminación de las restricciones y límites en las devoluciones de saldos a favor a los exportadores (Artículo 5° de la Decisión 2)

El Perú tiene un régimen de devolución a exportadores bastante rápido, teniendo en cuenta que éstos pueden obtener la devolución en un plazo mínimo de 24 horas y uno máximo de 20 días.

No obstante, sí existe una restricción temporal: Sólo se devuelve un importe equivalente al 18% de las exportaciones efectivamente embarcadas al momento de presentar la solicitud. Al respecto, consideramos que esta restricción se justifica por motivos de control y sobretodo porque la exportación sólo adquiere esta naturaleza con el embarque efectivo¹⁵².

Asimismo, la restricción aplicada resulta bastante holgada si se tiene en cuenta que el IVA que ha repercutido sobre el producto a exonerar difícilmente alcanzará a ser equivalente al 18% de éste.

No ha sido posible estimar el impacto fiscal de adoptarse esta medida, sin embargo puede decirse que tendrá un impacto inicial negativo motivado por el actual desfase entre lo declarado como exportación y lo efectivamente embarcado pero que éste se iría reduciendo conforme pasen los meses. Lo negativo es que el nuevo procedimiento requeriría que la Administración controle a posteriori el embarque efectivo.

En resumen, reconocemos la necesidad de realizar la devolución del IGV a los exportadores lo antes posible y sin restricciones. No obstante, a fin de asegurar la correcta aplicación del beneficio debemos mantener la vigencia del límite al menos temporalmente. Al respecto proponemos la difusión comunitaria de los mecanismos de devolución seguidos por los países conformantes que no aplican esta restricción a fin de poder evaluar la celeridad y seguridad de sus procedimientos con miras a una posible adopción de los mismos.

14. Sistemas masivos de retenciones del IVA (Artículo 11° de la Decisión 2)

El proyecto de decisión dispone que las administraciones tributarias deben implementar sistemas masivos de retenciones de impuestos con la finalidad de mejorar la recaudación del IVA.

Actualmente SUNAT se encuentra evaluando la implementación de 2 regímenes de retenciones: Uno a nivel de los grandes compradores y otro orientado a los exportadores de harina y aceite de pescado.

No obstante, debe mencionarse que el principal efecto de un sistema de retenciones en el IGV es el de adelantar los pagos. Asimismo, si bien reduce la brecha entre lo declarado y lo pagado (simplificando la labor de recaudación y cobranza) no soluciona por sí mismo el problema de la evasión y es una medida

¹⁵² Cabe indicar que este límite no se considera por la parte del impuesto que será usado como crédito fiscal aplicable contra las ventas locales.

de carácter temporal en tanto que es probable que en el mediano plazo los contribuyentes trasladen su valor agregado gravado a una etapa de la cadena no sujeta a retención.

Cabe señalar que en el caso peruano, una mejora de eficiencia de 5% equivale a incrementar la recaudación efectiva a 6.85% del PBI (0.55% de incremento) y a un incremento de la recaudación de alrededor de S/. 1,000 millones anuales. A fin de establecer lo adecuado de esta estimación, sería conveniente que el informe final detalle un poco más las características del régimen de retenciones que se pretende implementar.

15. Regímenes simplificados (Artículo 12° de la Decisión 2)

Finalmente, nos encontramos de acuerdo con unificar el tratamiento de los regímenes simplificados del impuesto concentrándolo en la venta minorista, por las siguientes razones :

- a) El establecimiento de regímenes nacionales independientes equivaldría a la aplicación de tasas efectivas diferenciadas y ello afectaría la competencia y las decisiones de inversión y consumo.
- b) La recaudación correspondiente al Régimen Único Simplificado (RUS) es poco significativa dentro del conjunto de la recaudación (aproximadamente el 0.28% de los Ingresos Corrientes del Estado y el 0.35% de los recaudados por SUNAT).
- c) Los contribuyentes acogidos al RUS están concentrados en los tramos inferiores del régimen.

16. Principios generales (Artículo 4° de la Decisión 3)

Este artículo establece que a los ISC le son propios todos los principios que regulan el IVA y en especial -entre otros- las definiciones de los responsables directos en relación con las operaciones gravadas.

Con relación a este último punto, cabe destacar lo siguiente:

- a) En principio, la normativa nacional no recoge la alusión a “responsables directos”, sino más bien se refiere a “contribuyente” y “responsable”, ambos definidos como especies del género “deudor tributario”, tal como se ha analizado en el numeral 1.
- b) De otro lado, al ISC Peruano le son propias determinadas reglas, relativas a la vinculación económica, que no rigen necesariamente para todos los efectos de sujeción al IVA; siendo necesario destacar que la Decisión no prevé lo relativo a la vinculación económica para efecto de determinar la sujeción al ISC en particular.

17. Naturaleza (Artículo 5° de la Decisión 3)

Se establece que los ISC serán tributos de tipo monofásico en primera etapa de producción o importación.

Al respecto, cabe señalar que el artículo 57° del TUO de la Ley del IGV regula lo relativo al crédito por el ISC pagado en las adquisiciones y que determinados contribuyentes tienen derecho a deducir. Así, en virtud de dicho artículo:

- a) Las empresas vinculadas económicamente deducirán del ISC que les corresponda abonar, el ISC que haya gravado la compra de los bienes adquiridos al importador.
- b) Los importadores deducirán del ISC que les corresponda abonar por sus ventas en el país, el ISC que hubieran pagado con motivo de la importación.
- c) Los productores deducirán el ISC que hubiere gravado la importación o adquisición de insumos que no sean combustibles derivados del petróleo.

Debe indicarse que el referido crédito que no se encuentra contemplado en el proyecto de Decisión dado el carácter monofásico que se le pretende dar al impuesto.

18. Responsables directos del Impuesto (Artículo 8° de la Decisión 3)

Sin perjuicio de lo expresado líneas arriba acerca de que la normativa nacional no recoge la alusión a “responsables directos”, adicionalmente cabe señalar que este artículo no contempla dos supuestos de sujeción al ISC previstos en la normativa peruana. En efecto, el ISC Peruano también grava:

- a) La subsiguiente venta por el importador, en el caso de aguas minerales y gaseosas, licores, cigarrillos y vehículos.
- b) La venta por las empresas vinculadas económicamente con el productor o importador.

En este sentido, habría que evaluar el impacto negativo en la recaudación que pudiera tener la eliminación de los supuestos de sujeción antes señalados.

19. Base gravable (Artículo 9° de la Decisión 3)

La Decisión establece que cuando los ISC se liquiden como “impuestos ad valorem” la base gravable será el precio de venta al público, el cual no podrá ser menor al que se refleje en las encuestas que al efecto organice y haga públicas el País Miembro y en defecto de las mismas el resultado de aplicar al precio de venta de fábrica o al valor CIF de la importación un margen de comercialización del 25%.

Sin embargo, ello no se encuentra recogido en la normativa nacional, la cual establece respecto del sistema al valor (ad valorem) de aplicación del ISC que la base imponible está constituida por:

- a) En la venta de bienes, el valor de venta (se excluye de dicho valor al IGV e ISC).
- b) En la importación, el valor CIF aduanero, mas los derechos de importación.

20. Declaración del ISC (Artículo 12° de la Decisión 3)

Este artículo establece que los períodos de declaración y pago del ISC serán mensuales y coincidirán con los de la declaración del IVA.

Sobre el particular, cabe anotar que conforme al artículo 14° del Reglamento de la Ley del IGV e ISC¹⁵³, son aplicables al ISC Peruano las normas sobre declaración y pago del IGV (que establecen la periodicidad mensual de dicha declaración y pago), en cuanto no se opongan a las normas propias del ISC Peruano.

Sin embargo, la normativa nacional del ISC establece un sistema de pagos a cuenta semanales para determinados productos (aguas minerales y gaseosas, cervezas y combustibles), con cargo a efectuar un pago de regularización mensual luego de deducir los pagos a cuenta realizados durante dicho período, sistema que no ha sido recogido en el proyecto de Decisión.

Teniendo en cuenta lo expuesto, habría que cuantificar el impacto negativo en la recaudación que pudiera tener la eliminación de los pagos a cuenta semanales del ISC.

21. Zonas de Inmunidad Fiscal (Artículo 3° de la Decisión 4)

Se limita el poder tributario del Estado, lo cual puede impedir una adecuada política fiscal, dado que de acuerdo con lo indicado en el Proyecto, será necesaria la aprobación previa de la Comunidad Andina para el establecimiento de zonas de inmunidad fiscal en razón de situaciones económicas o sociales, ya sean de carácter estructural o generadas como consecuencias de desastres. Las zonas de inmunidad fiscal con ocasión de desastres se constituirán por un plazo máximo de 5 años no prorrogable.

Como alternativa a lo indicado en el proyecto de Decisión, podría disponerse que la Comunidad Andina emita parámetros generales para la creación de las zonas de inmunidad fiscal, dejando a salvo la potestad de cada País Miembro de crearlas. De este modo no se restringe totalmente el poder tributario del Estado para la creación de las zonas en mención, la cual deberá ser evaluada teniendo en cuenta los parámetros que fije la Comunidad.

22. Zonas de Inmunidad en razón del Comercio Exterior. (Artículo 4° de la Decisión 4)

- a) En el país, las zonas francas se enmarcan en el régimen de CETICOS, el cual ha sido creado como una plataforma netamente orientada a la exportación. No obstante, su principal efecto económico se da al interior de la economía puesto que permite que la nacionalización de bienes a partir de los CETICOS goce de menores tasas impositivas, en particular con respecto al tratamiento del Impuesto Selectivo al Consumo aplicable a la importación de automóviles, el cual se ha estimado que genera pérdidas fiscales equivalentes al 0.12% del PBI.
- b) Por ello, y atendiendo a los principios de equidad y neutralidad deseables en todo sistema tributario, estamos de acuerdo con la eliminación de estos tratamientos preferenciales. Asimismo, resulta coherente otorgar a estas zonas un tratamiento extra-comunitario en tanto no se adecuen a los parámetros propios de los países miembros.

La aplicación de la propuesta planteada conllevaría a otorgar mayores beneficios de los que actualmente gozan los Centros de Exportación, Transformación, Industria, Comercialización y Servicios – CETICOS, en la legislación nacional; más aún cuando de conformidad con lo dispuesto en el artículo 7° del Proyecto de Decisión bajo comentario, se dispone que a partir de

¹⁵³ Aprobado por Decreto Supremo N° 29-94-EF.

la entrada en vigencia de la misma se derogan todas las disposiciones que le sean contrarias en cada país miembro.

Dentro de estos mayores beneficios podemos mencionar:

- b.1) Bienes.- En la normatividad que regula los CETICOS el tratamiento de exportación se otorga al ingreso de bienes nacionales hacia dichos Centros; en tanto que la propuesta es otorgarle el mismo a toda venta de bienes con destino a las citadas zonas. Así se ampliaría el tratamiento de exportador a todo aquel que vende bienes en general cuyo destino sean los CETICOS.
- b.2) Servicios prestados desde el territorio aduanero nacional que se utilicen exclusivamente en las zonas francas.- El proyecto los considera como exportados; en tanto que la legislación nacional califica como tal, únicamente a los servicios incluidos en el Apéndice V de la Ley del IGV y que cumplan determinados requisitos.
- b.3) Prestación de servicios en el área de las zonas francas.- El proyecto considera que no se encontrará gravada, sin efectuar distinción entre los servicios específicos que se desea favorecer con la creación de dichas zonas; sin embargo, en la legislación nacional sólo determinados servicios se encuentran exonerados, gravándose la prestación de servicios auxiliares que se desarrollen al interior de los CETICOS, habiéndose para tal efecto definido como servicios auxiliares al expendio de comida, cafetería, bancos, entre otros.

No obstante lo anteriormente señalado y para el mejor análisis del presente artículo es necesario se precise dónde se considerará prestado el servicio, debiéndose indicar si resulta de aplicación lo dispuesto en el artículo 15° del proyecto de Decisión referido a los aspectos sustanciales del IVA en los Países Miembros.

Dicha precisión resulta relevante si se tiene en cuenta que el referido artículo 15° dispone que en general, los servicios se considerarán prestados en la sede del prestador; sin embargo, excepcionalmente se contempla que tratándose de determinados servicios se considerará que la prestación se efectúa en el lugar donde se realizan materialmente, donde se encuentra ubicado el usuario; o, en caso de los servicios prestados sobre inmuebles, en el lugar de ubicación del mismo.

- c) Por otro lado, resulta necesario indicar que adicionalmente nuestra legislación ha establecido un régimen que permite no aplicar el IVA a la venta de determinados bienes provenientes de un determinado CETICO (CETICOS Tacna) hacia una zona de comercialización especial denominada Zona de Comercialización de Tacna –ZOTAC; beneficio no contemplado en el proyecto de Decisión.

23. Zonas de Inmunidad Fiscal en razón de Situaciones Económicas o Sociales.
(Artículo 6° de la Decisión 4)

Para efecto del análisis se ha tomado en consideración el régimen previsto en la legislación nacional para la zona denominada AMAZONÍA.

- a) En nuestro país, la Amazonía es la única zona significativa de inmunidad fiscal en el IVA y desde el punto de vista técnico coincidimos con la necesidad de eliminar progresivamente estos beneficios.

Esta eliminación es necesaria; más aún si se tiene en cuenta que el PBI amazónico no ha tenido un desempeño superior al promedio nacional desde la generalización de los beneficios, el nivel general de los precios en la amazonía ha seguido la tendencia nacional cuando el efecto esperado era un menor ritmo de crecimiento debido a las exoneraciones, sólo el 10% de la población más pobre del país se concentra en la selva y las posibilidades de arbitraje son múltiples dado que gran parte de esta región está conectada al resto del país de manera regular y ello dificulta seriamente las labores de control del beneficio.

Al respecto, una estimación preliminar para el año 2001 señala que el costo de estos beneficios es de aproximadamente el 0.27% del PBI y en este sentido las cifras difieren de las presentadas por el borrador (6% del PBI).

Estas diferencias se pueden deber a tres motivos diferentes :

- a.1) La producción amazónica tiene un gran componente de hidrocarburos y esta actividad es generalmente llevada a cabo por empresas con domicilio fiscal fuera de la amazonía y por ello no acceden a los beneficios.
- a.2) La Amazonía no sólo comprende los departamentos de Loreto, San Martín, Ucayali y Madre de Dios sino que adicionalmente engloba a muchos distritos de otros departamentos.
- a.3) Los beneficios del Reintegro Tributario y del Crédito Fiscal Especial han tenido un efecto histórico mucho menor al potencial.

La normatividad propuesta plantea asimismo que las ventas y prestaciones de servicios orientadas a las zonas de inmunidad reciban el tratamiento de exportaciones y ello se viene dando parcialmente mediante el mecanismo del Reintegro Tributario. Mediante este procedimiento el impuesto es reintegrado al comerciante que compra bienes gravados producidos en el resto del país, con la ventaja que los procesos de devolución se limitan a un universo menor de contribuyentes.

De otro lado, se plantea que la venta de bienes producidos en la zona de inmunidad en el resto del país reciba un tratamiento similar al de las importaciones, lo cual contradice directamente al vigente beneficio del Crédito Fiscal Especial (un subsidio a este tipo de operaciones, equivalente a un porcentaje del impuesto bruto). Al respecto, nos hallamos de acuerdo con la propuesta de eliminar este tipo de tratamientos especiales con el fin de tender a la equidad.

- b) Desde el punto de vista jurídico respecto de dicha zona tenemos las siguientes observaciones:
 - b.1) Calificación de exportación. - Según el proyecto de Decisión se le otorga dicha calificación a la venta de bienes con destino a estas zonas de inmunidad fiscal, a diferencia de la legislación nacional que considera como operación gravada con el IVA la venta de bienes con destino a la zona de Amazonía; sin embargo tratándose de comerciantes que

adquieran determinados bienes⁽¹⁵⁴⁾ de sujetos gravados del resto del país, se ha establecido la aplicación de un reintegro a su favor.

- b.2) Importación de bienes.- Nuestra legislación contempla su exoneración del IGV en tanto se trate de los bienes señalados en el punto a) y que se encuentren destinados al consumo en la Amazonía; beneficio no contemplado en el proyecto bajo análisis.
- b.3) Venta de bienes o prestación de servicios (155) desde las zonas francas al territorio nacional.- En lo que respecta a lo normado en el inciso c) del artículo 4º, referido a este tema, cabe indicar que la redacción del mismo genera confusión, no permitiendo efectuar un análisis respecto de sus alcances, en especial en cuanto a la salvedad relacionada con la introducción de bienes desde las zonas de inmunidad fiscal al territorio nacional realizadas por viajeros.

Sin embargo, debemos señalar que los sujetos ubicados en la Amazonía que vendan ciertos bienes fuera de dicho ámbito, gozan de un crédito fiscal especial equivalente al 25% o 50% del impuesto bruto mensual¹⁵⁶, dependiendo de su ubicación.

CONCLUSIÓN:

De lo expuesto, somos de la opinión que el presente informe sea puesto en conocimiento de la Comunidad Andina.

Lima,

¹⁵⁴ Aquellos especificados y totalmente liberados en el Arancel Común Anexo al Protocolo Modificatorio del Convenio de Cooperación Aduanera Peruano Colombiano de 1938 vigente, y los bienes contenidos en el Apéndice del Decreto Ley N° 21503.

¹⁵⁵ Habida cuenta que en éstos casos tampoco se ha definido dónde se considera prestado el servicio, resulta necesaria la inclusión de las disposiciones respectivas.

¹⁵⁶ Conforme al numeral 13.2 del artículo 13º de la Ley N° 27037 – Ley de Promoción de la Inversión.

ANEXO VII
ANEXO ESTADÍSTICO REMITIDO POR LA SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE
ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA DEL PERÚ

1. Cálculo de las tasas implícitas para cada uno de los bienes gravados con ISC

Para obtener las tasas implícitas se ha considerado los valores de venta para el caso de los combustibles y de la cerveza que son los bienes que en la actualidad se encuentran gravadas con el sistema específico (S/. por galón o S/. por litro, respectivamente). El resto de los bienes gravados con ISC tienen el sistema advalorem (porcentaje sobre el valor de venta), salvo el caso de la base imponible para los juegos de azar, loterías y eventos hípicos que lo constituye la diferencia entre el ingreso total percibido en un mes y el total de premios pagados en dicho mes.

Así las tasas implícitas por tipo de bien son las siguientes:

Bienes gravados con ISC

Concepto	Sistema de imposición	Tasa	
Licores de cualquier graduación	Advalorem	20%	
Aguas gaseosas y minerales	Advalorem	17%	
Cigarrillos	Advalorem	125%	
Puros	Advalorem	100%	
Vehículos	Advalorem	0%, 10%, 30% y 55%	
Cerveza	Específico	53.6%	
Combustible	Específico	81%	1/
Diesel 2		86%	
Gas. 84		96%	
Gas. 90		115%	
Gas. 95		113%	
Gas. 97		122%	
Kerosene		30%	
Gas Licuado		23%	
Residual 500		0%	
Residual 6		0%	
Hulla		n.d.	2/
Otros			
Eventos hípicos y similares	Advalorem	2%	3/
Loterías, Bingos, Rifas y Sorteos	Advalorem	10%	3/

1/ Promedio ponderado calculado considerando sólo las gasolinas, diesel y kerosene

2/ No se cuenta con el valor de venta como referencia para calcular la tasa implícita

3/ Base imponible consiste en la diferencia entre el total de ingresos percibidos y premios otorgados en un mes

Elaboración: Gerencia de Estudios Tributarios / Intendencia Nacional de Estudios Tributarios y Planeamiento

2. Sistemas de aplicación del Impuesto

Existen 2 sistemas de aplicación : El advalorem, calculado como un porcentaje sobre el valor de venta (alternativamente puede ser sobre el precio de venta¹⁵⁷) y el específico.

Sistema	<u>Ventajas</u>	<u>Desventajas</u>
Advalorem (sobre valor de venta)	1. Equitativo, en el sentido que está directamente relacionado con el valor de la producción 2. Permite participar al Estado de los incrementos en el valor de venta del producto (incidir en el consumo)	En los mercados concentrados permite prácticas elusivas por subvaluación de la base imponible (bonificaciones, descuentos). En general se puede dar subvaluación y dumping del producto. 1. Dificil control por parte de la Administración Tributaria en tanto no se conoce la estructura de costos de los productos.
Advalorem (sobre precio de venta)	3. Equitativo y neutral, en el sentido que la carga tributaria es similar para todos los productos. No introduce elementos discrecionales si bien hace tributar un monto nominal mayor a los bienes de mayor precio, en términos de precios relativos no produce distorsiones dado que el impuesto tiene el mismo peso respecto al precio final 4. Da estabilidad en la recaudación ya que se reajusta automáticamente ante las variaciones de precios	2. Se presenta cierta complejidad cuando existe heterogeneidad por tipo de producto o segmentación de mercado. 3. Necesita conocer un precio promedio del mercado (precio de referencia) el cual implica realizar encuestas mensuales a los distribuidores minoristas (riesgo de determinar mal la muestra)
Específico	5. Más fácil de administrar (bajo costo administrativo) • Identificable (se conoce el volumen de venta) • No castiga con un	• Regresividad del impuesto, es decir se genera una mayor carga tributaria sobre aquellos productos de menor precio • Puede resultar rezagado si no existe actualización.

¹⁵⁷

Sin embargo la legislación peruana sólo contempla la posibilidad de gravar con advalorem usando como base imponible el valor de venta

	<p>mayor impuesto a los productos de mejor calidad preservándolos en el mercado.</p> <ul style="list-style-type: none"> • No causa distorsiones en el mercado al no gravar con un mayor impuesto a los productos importados. <p>Así en contextos de inflación, la recaudación puede verse afectada.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Aún sin altas tasas de inflación, los ajuste de valor pueden ser percibidas como elementos que generan aumento de precios, (expectativas) haciendo que las autoridades políticas tengan en algunas ocasiones, dificultades en la actualización de los valores. • Puede darse una reducción de la tasa efectiva por incremento de los precios finales o por introducción de nuevos productos con mayores precios. Esto sobre todo se aprecia en los mercados concentrados • Genera inequidad entre productos finales semejantes pero con diferentes valores de producción
--	---

1. Sistema de imposición para hidrocarburos

Respecto a la estructura del ISC a los combustibles, ésta grava con una menor carga tributaria a los combustibles más contaminantes, incentivando su consumo, tal es el caso de los petróleos residuales (no gravados) y los destilados como el kerosene y diesel 2 (gravados con S/.0.78 y S/.2.07 por galón respectivamente), mientras que las gasolinas que son los menos contaminantes sostienen una mayor carga tributaria (S/ 3.14 por galón en promedio).

Hay que recordar que una de las características del ISC es gravar con mayor monto al tipo de bien que genera mayores externalidades negativas.

Por ello se recomienda incrementar –paulatinamente- en mayor proporción los montos fijos aplicables a los combustibles más contaminantes según el siguiente ranking (ordenados del más contaminante al menos contaminante):

1	Residuales (petróleo residual 6 y residual 500)
2	Destilados (kerosene, diesel 1 y diesel 2)
3	Gasolinas (en relación inversa al octanaje y al plomo)
4	Gas licuado de petróleo

ANEXO VIII

**LA ARMONIZACIÓN TRIBUTARIA DE LOS IMPUESTOS INDIRECTOS EN LOS
PAÍSES DE LA COMUNIDAD ANDINA**

**Observaciones presentadas por la Administración Tributaria venezolana
(SENIAT) a la consultoría de la Comunidad Andina**

Marzo 19, 2002

1.- COMENTARIOS ACERCA DE LAS RECOMENDACIONES PARA LA ARMONIZACIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN LOS PAÍSES DE LA COMUNIDAD ANDINA

Recomendación 1.1

Los bienes de capital deben estar gravados. Sin embargo los países deben asegurar la aplicación oportuna del IVA pagado en la adquisición de dichos bienes, mediante alguno de los siguientes métodos:

El SENIAT está de acuerdo con esta propuesta, ya que en la actualidad se aplica dentro de nuestra legislación.

Recomendación 1.2

El IVA debe aplicarse según el principio de destino, es decir las importaciones deben estar gravadas y las exportaciones no.

Si este principio se aplica en todos los países de la sub-región parecería redundante colocarlo en una nueva norma.

Recomendación 1.3

Se debe utilizar como método de cálculo del impuesto el método del crédito fiscal.

El SENIAT no tiene objeciones sobre este punto y aceptaría la propuesta.

Recomendación 1.4

La tarifa debe ser única

En relación con este punto ver las observaciones del SENIAT realizadas a la recomendación 1.6

Recomendación 1.5

Las exoneraciones deben limitarse a los siguientes rubros:

- a) Bienes y servicios de consumo popular.
- b) Bienes y servicios básicos para la salud humana.
- c) Maquinaria y equipo.
- d) Exportaciones.
- e) Ventas o transferencias que no impliquen la generación de valor agregado
- f) Transacciones en las que sea técnicamente difícil o imposible determinar el valor agregado.

Se debe establecer un plazo prudencial (no más allá del 31 de diciembre de 2005) para que los países puedan adecuarse a esta recomendación.

En relación con este punto ver las observaciones del SENIAT realizadas a la recomendación 1.6

Recomendación 1.6

En una primera etapa debe establecerse una banda de tarifas, cuyo nivel mínimo debe ser 14% y cuyo nivel máximo debe ser 17%.

En primer lugar debemos señalar que desde la creación del impuesto los criterios utilizados para el otorgamiento de exenciones¹⁵⁸ es tratar de liberar del tributo a los principales insumos del bien final exento, a objeto que no se afecte el precio en toda la cadena productiva.

Actualmente en Venezuela, las exenciones se han convertido en un problema de tipo político, ya que gravar los bienes que se encuentran exentos dentro de la ley vigente generaría descontento popular debido al incremento de los precios, lo cual hace prácticamente imposible que los gobiernos tomen este tipo de decisión.

Sin embargo, vemos que la mayoría de los países miembros de la OCDE tienen tarifas diferenciales para los bienes y servicios de consumo popular y para la salud humana, los cuales les permite colocar un precio relativamente menor y no afectar a las cadenas productivas, al poder deducir la cantidad de créditos generados en las compras de insumos con sus respectivos débitos fiscales producidos en la venta. Esto sería una alternativa que podría servir a los diferentes países para gravar aquellos bienes y servicios de consumo masivo sin afectar a sus respectivas cadenas productivas.

En este sentido, el SENIAT estaría de acuerdo con el establecimiento de alícuotas diferenciales para un conjunto de bienes y servicios, los cuales mejorarían sustancialmente el control por parte de las administraciones tributarias y permitiría que estos bienes llegaran con menores precios a los sectores de menores recursos económicos. Adicionalmente, la propuesta de reforma del IVA para el año 2002 establece mayores alícuotas para ciertos bienes suntuarios, lo cual corrobora nuestra afirmación.

Recomendación 2.1

Las zonas de inmunidad fiscal deben existir sólo de manera limitada y en aquellos casos en los que el control administrativo de tránsito de bienes sea sencillo y no exista el riesgo de evasión tributaria.

En Venezuela no se ha implementado este tipo de regímenes para algunas zonas de inmunidad fiscal, por lo tanto no se tiene experiencia sobre el particular en cuanto los problemas de control fiscal que ello implica. Sin embargo, pensamos que la propuesta tiene validez, pero no toma en consideración aquellos casos en los cuales existan catástrofes naturales como terremotos, incendios etc., que permita a los gobiernos establecer zonas de inmunidad fiscal sin las condiciones de fácil control administrativo.

Recomendación 2.2

Las zonas francas que se establezcan deben tener como objetivo exclusivo la promoción de exportaciones. La nacionalización de los bienes provenientes de las zonas francas no debe significar tratamientos tributarios preferenciales con relación al régimen tributario común.

Hay que dejar claro que estas zonas no deben implicar territorios segregados, razón por la cual se debería colocar algún párrafo aclaratorio.

¹⁵⁸ En Venezuela, el término **exenciones** se refiere a los beneficios fiscales establecidos en la ley del IVA mientras que las **exoneraciones** son otorgadas por el Ejecutivo Nacional

Recomendación 2.2a

En el mediano plazo las zonas francas deben eliminarse para dar paso a un régimen tributario sin sesgo anti-exportador. De mantenerse los beneficios tributarios deben referirse al IVA, tratando los bienes y servicios de las zonas francas como extracomunitarios y por lo tanto como importaciones.

El SENIAT no tiene objeciones a esta propuesta.

Recomendación 2.3 -

El sistema del IVA debe asegurar el descuento inmediato del crédito fiscal con la finalidad de evitar sistemas de indexación que complican la administración del impuesto.

En Venezuela existe este esquema de descuento del crédito fiscal y creemos que este debe ser el mejor esquema que se aplique para cada uno de los países, razón por la cual estaríamos de acuerdo con la propuesta.

Recomendación 2.4

Las administraciones tributarias deben mejorar la gestión de las devoluciones de los saldos a favor de los exportadores, devolviendo el mismo sin restricciones ni límites. Sin embargo, en la medida que las capacidades institucionales estén en proceso de mejora pueden establecerse reglas para controlar la devolución, siempre que las mismas vayan acompañadas del reconocimiento de intereses moratorios cuando las mencionadas reglas restrinjan o retrasen la devolución.

La actual propuesta de ley del SENIAT contiene estas disposiciones, lo que a nuestro juicio esta recomendación no sería contraria a nuestras leyes en la materia.

Recomendación 2.5

El régimen de tarifa cero, y por consiguiente las devoluciones de los saldos a favor debe aplicarse a las exportaciones y a los bienes y servicios exonerados. Esta recomendación es complementaria a la recomendación 1.5. Se debe otorgar un plazo prudencial a las administraciones tributarias de los países miembros de la CAN para implementar el régimen de tasa cero para los bienes y servicios exonerados.

En Venezuela la tasa cero se aplica sólo para las exportaciones y no para el resto de los bienes, en virtud de que un régimen de tasa cero para los bienes y servicios exentos traería complicaciones a la administración tributaria para el otorgamiento oportuno del reintegro. Esto se señala debido a que el procesamiento de solicitudes de reintegros de bienes exentos sería muy elevado, lo cual haría más difícil su control.

Como señalamos con anterioridad una vía más sencilla para la aplicación de exenciones fue la señalada en la recomendación anterior sobre las tarifas, ya que permitiría un menor esfuerzo de las administraciones tributarias para el manejo eficiente de las exenciones.

El SENIAT propone que se amplíen las recomendaciones a otros esquemas que puedan ser manejados por los distintos países, tales como tasa cero, exención total, tarifa diferencial para bienes exentos o exonerados, entre otros.

Recomendación 3.1

En el caso del transporte, todos los servicios deben ser gravados con excepción del transporte internacional de carga, por tratarse de un servicio conexo a las exportaciones. El régimen aplicable a este servicio debe ser el de tarifa cero.

El SENIAT no presenta objeciones a esta propuesta.

Recomendación 3.2

El tratamiento de los bienes de capital debe aproximarse a un IVA tipo consumo, en el que dichos bienes están excluidos del campo de aplicación del impuesto. Esta recomendación es complementaria a la recomendación 1.1. En tanto los bienes de capital se encuentren gravados, debe procurarse un régimen ágil de recuperación del impuesto pagado en la adquisición de los mismos.

Esta recomendación es válida

Recomendación 3.3

Debe mejorarse la legislación correspondiente a la exportación de servicios, definiendo la misma a partir de los siguientes criterios:

- a) Que el servicio sea utilizado exclusivamente en el exterior
- b) Que las personas o empresas que utilizan el servicio no tengan negocios o actividades en el país en donde se ubica quien presta el servicio.

Ya la legislación venezolana contiene lo relacionado con esta recomendación, lo cual no sería contradictorio con lo recomendado en la propuesta.

Recomendación 3.4

Los regímenes simplificados deben limitarse a contribuyentes de la última etapa de la cadena de comercialización (minoristas) y con ventas poco significativas. Si bien existen regímenes simplificados en casi todos los países, con excepción de Ecuador y Venezuela¹⁵⁹, es necesario armonizar los límites superiores de ventas anuales que permiten categorizar a los contribuyentes.

Si bien es cierto que los países deben procurar aplicar regímenes simplificados de tributación a contribuyentes que se encuentren en la última etapa de la cadena de comercialización (minoristas) , tenemos nuestras dudas sobre la armonización del límite superior de ventas anuales, ya que los pequeños contribuyentes en Venezuela posiblemente produzcan ventas anuales mayores que un pequeños contribuyente de Bolivia, dado el nivel de salario per-capita del país y los patrones de consumo de cada uno de ellos.

Recomendación 4.1

La declaración del IVA debe ser mensual

El SENIAT no tiene objeciones a la propuesta.

¹⁵⁹ En ambos países existen proyectos de creación de regímenes simplificados similares a los existentes en el resto de países de la Comunidad Andina.

Recomendación 4.2

Las facturas son los documentos que permiten tanto la utilización del crédito fiscal para los sujetos del impuesto cuanto la devolución del impuesto en el caso de los exportadores. Por tanto representan “dinero” para los contribuyentes y para el fisco. En esta medida, debe existir un sistema de control de facturas con requisitos básicos para las mismas y autorización previa de impresión.

Ya la propuesta de Ley que se encuentra en discusión en la Asamblea Nacional contiene estas disposiciones, razón por la cual el SENIAT no tiene objeciones al respecto.

Recomendación 4.3

Los plazos legales y efectivos de devolución de impuestos a los exportadores deben reducirse significativamente a periodos que no excedan de un mes.

Sobre este particular la administración tributaria venezolana se encuentra trabajando para acortar los lapsos de devolución del impuesto, sin embargo, recomendamos analizar mejor este punto, ya que los regímenes de devolución de impuestos se hacen más complicados para países cuyas exportaciones sean más elevadas. En este sentido, la propuesta de reforma del IVA introducida en la Asamblea Nacional establece como límite máximo 60 días para la devolución de los impuestos.

Recomendación 4.4

Las administraciones tributarias deben implementar sistemas masivos de retenciones de impuestos con la finalidad de mejorar la recaudación del IVA.

Ya la propuesta de Ley que se encuentra en discusión en la Asamblea nacional contiene estos mecanismos de retención, razón por la cual el SENIAT no tiene objeciones al respecto.

2.- COMENTARIOS ACERCA DE LAS RECOMENDACIONES PARA LA ARMONIZACIÓN DE LOS IMPUESTOS SELECTIVOS EN LOS PAÍSES DE LA COMUNIDAD ANDINA

De los bienes afectos a los impuestos selectivos

Recomendación 1.1

El Impuesto selectivo al consumo debe aplicarse a un reducido número de bienes, clasificados en los siguientes grupos:

- a) Cervezas
- b) Alcoholes
- c) Vinos y otros licores
- d) Productos derivados del tabaco
- e) Hidrocarburos
- f) Automóviles
- g) Juegos de azar

Coincidimos en cuanto a que este tipo de impuesto debe buscar aplicarse a un número reducido de bienes; es por eso que actualmente estamos considerando la derogación del impuesto sobre fósforos ya que la evaluación económica del mismo (recaudación

por este concepto) no justifica el esfuerzo que debe realizar la Administración Tributaria para recaudarlo.

En el rubro b) Alcoholes no consideramos conveniente su gravamen por ser este ítem materia prima para la elaboración de determinadas bebidas alcohólicas, con lo cual consideramos se estaría incurriendo en un doble gravamen. Si bien es cierto, en la actualidad estas materias primas son gravadas bajo la legislación actual estamos evaluando la posibilidad de eliminar esta carga tributaria específica. Sólo se gravarían estos productos con la respectiva alícuota del IVA.

Recomendación 1.2

Totalmente de acuerdo con esta recomendación. En la actualidad para el caso específico de las bebidas alcohólicas estas son gravadas cuando se producen y cuando se expiden (para las bebidas nacionales) y cuando se importan y se expiden (para las bebidas importadas).

De las modalidades del impuesto selectivo

Recomendación 1.3

Consideramos actualmente implementar la aplicación de tasas ad valorem tanto a los bienes importados como a los bienes nacionales. (para el caso de las bebidas alcohólicas). La materia imponible la constituye el precio de venta al público. La opción que estamos considerando actualmente es la de establecer “precios presuntos” fijados por la Administración Tributaria expresamente autorizada por la Ley, que sustituyen los precios reales de venta al público. Esta opción permitiría que el valor de la base imponible presunta se ubique a nivel del consumidor final y con ello se evite que se realice la integración vertical de empresas.

De las tasas (tarifas)

Recomendación 1.5

En el caso de los productos **importados** la base gravable consideramos debe estar conformada por la suma de los siguientes importes:

- 1) el valor aduanero,
- 2) los tributos aduaneros, recargos, derechos compensatorios, derechos antidumping e intereses moratorios,
- 3) *otros tributos* que graven dicho acto excluidos el impuesto específico así como el impuesto al valor agregado,
- 4) un porcentaje que establecerá la Administración Tributaria que se aplicará sobre la suma de los valores correspondientes a los numerales arriba mencionados.

En cuanto al proyecto de Ley: Capítulo V: Base gravable

Artículo 9.- Base o magnitud gravable. La base gravable de los ISC, cuando se liquiden como “impuestos ad valorem”, estará constituida por el precio de venta al público, el cual no podrá ser inferior al que se refleje en las encuestas que al efecto organice y haga públicas el correspondiente País Miembro ni, en subsidio de ellas, al resultado de aplicar al precio de venta de fábrica o al valor CIF de la importación un margen de comercialización del 25%.

Este artículo se encuentra en el mismo orden de ideas que actualmente estamos evaluando para una posible reforma de nuestra legislación.

Artículo 10.- Tarifas. Las tarifas del ISC se determinarán dentro de la banda establecida para cada uno de los grupo de productos que a continuación se detallan.

	<i>Tarifa mínima</i>	<i>Tarifa máxima</i>
<i>Cerveza</i>	<i>25%</i>	<i>35%</i>
<i>Alcoholes</i>	<i>40%</i>	<i>60%</i>
<i>Vinos</i>	<i>20%</i>	<i>30%</i>
<i>Licores</i>	<i>40%</i>	<i>60%</i>
<i>Productos derivados del tabaco</i>	<i>50%</i>	<i>60%</i>
<i>Gasolinas para consumo de automóviles</i>	<i>40%</i>	<i>50%</i>
<i>Otros hidrocarburos</i>	<i>10%</i>	<i>20%</i>
<i>Automóviles</i>	<i>10%</i>	<i>20%</i>

En cuanto a este artículo, consideramos que las tarifas establecidas en el artículo 10° tendrían un impacto negativo sobre la recaudación de ciertos rubros (tales como el de bebidas alcohólicas) ya que las propuestas en su informe son relativamente elevadas con respecto a las tarifas que estamos considerando.

Anexo IX

**PRINCIPALES INDICADORES FISCALES DE LOS PAISES MIEMBROS DE LA
CAN**

Cuadro 1
Bolivia: Indicadores Fiscales
(Años 1995-2000)

	1995	1996	1997	1998	1999	2000
Resultado Económico del SPNF	-0.8	-1.9	-3.3	-4.6	-3.4	-3.7
Resultado Económ.del Gob.Central	-0.8	-0.9	-4.0	-4.9	-5.6	n.d.
Ingresos Totales	20.1	20.0	19.3	19.4	19.0	n.d.
Ingresos Corrientes	18.8	17.9	17.0	17.8	17.8	n.d.
Presión Tributaria	16.7	16.8	15.1	16.6	15.0	16.0
Gastos Totales	20.9	20.8	23.3	24.3	24.6	n.d.
Saldo de la deuda externa pública	67.5	59.1	53.5	54.6	54.8	55.5

Fuente: Base de datos macroeconómicos de la CAN

Cuadro 2
Colombia: Indicadores Fiscales
(Años 1995-2000)

	1995	1996	1997	1998	1999	2000
Resultado Económico del SPNF	-0.4	-2.0	-3.1	-3.7	-4.7	-3.4
Resultado Económ.del Gob.Central	-2.3	-3.7	-3.7	-4.9	-5.8	-7.6
Ingresos Totales	11.3	12.0	12.6	11.9	12.5	14.0
Ingresos Corrientes	11.3	12.0	12.6	11.9	12.5	14.0
Presión Tributaria	9.7	10.1	10.8	10.5	10.6	12.1
Gastos Totales	13.6	15.7	16.3	16.9	19.3	20.8
Saldo de la deuda externa pública	22.9	23.9	24.7	29.7	37.4	44.7

Fuente: Base de datos macroeconómicos de la CAN

Cuadro 3
Ecuador: Indicadores Fiscales
(Años 1995-2000)

	1995	1996	1997	1998	1999	2000
Resultado Económico del SPNF	-1.1	-3.1	-2.6	-6.2	-6.0	0.3
Resultado Económ.del Gob.Central	-0.9	-0.5	-1.5	-0.7	-1.1	0.5
Ingresos Totales	17.6	17.6	17.2	16.3	20.1	21.9
Ingresos Corrientes	17.6	17.6	17.2	16.3	20.1	21.9
Presión Tributaria	10.9	9.3	11.2	11.8	13.0	13.1
Gastos Totales	18.5	18.1	18.7	17.0	21.2	21.4
Saldo de la deuda externa pública	68.6	65.4	63.2	66.3	97.1	78.2

Fuente: Base de datos macroeconómicos de la CAN

Cuadro 4
Perú: Indicadores Fiscales
(Años 1995-2000)

	1995	1996	1997	1998	1999	2000
Resultado Económico del SPNF	-3.1	-1.0	0.2	-0.8	-3.1	-3.2
Resultado Económ.del Gob.Central	-3.3	-1.4	-0.8	-1.0	-3.0	-2.2
Ingresos Totales	15.4	16.2	16.0	16.0	14.8	15.5
Ingresos Corrientes	15.2	15.7	15.9	15.7	14.5	15.1
Presión Tributaria	13.4	13.9	14.1	13.8	12.6	12.4
Gastos Totales	18.7	17.6	16.9	17.1	17.8	18.1
Saldo de la deuda externa pública	47.9	45.2	31.9	34.4	37.8	35.9

Fuente: Base de datos macroeconómicos de la CAN

Cuadro 5
Venezuela: Indicadores Fiscales
(Años 1995-2000)

	1995	1996	1997	1998	1999	2000
Resultado Económico del SPNF	-6.9	7.2	2.6	-6.6	-2.6	-1.7
Resultado Económ.del Gob.Central	-4.3	0.6	1.9	-4.1	-2.6	-1.9
Ingresos Totales	15.7	19.2	23.0	16.4	16.8	19.5
Ingresos Corrientes	15.7	19.2	23.0	16.4	16.8	19.5
Presión Tributaria	12.1	13.3	16.6	11.5	11.9	13.8
Gastos Totales	19.9	18.6	21.1	20.6	19.3	21.4
Saldo de la deuda externa pública	43.6	36.1	26.9	23.9	22.0	18.4

Fuente: Base de datos macroeconómicos de la CAN

Cuadro 6
Bolivia: Composición de los Ingresos del Gobierno Central

	1995	1996	1997	1998	1999
Ingresos Corrientes	93.1	89.4	88.2	92.1	93.6
Ingresos Tributarios	83.1	83.8	78.3	85.5	79.1
Ingresos No Tributarios	3.2	2.7	3.5	6.1	13.3
Transferencias	6.8	2.9	6.4	0.5	1.2
Ingresos de Capital	6.9	10.6	11.8	7.9	6.4
Donaciones	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
Total	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0

Fuente: Base de datos macroeconómicos de la CAN

Cuadro 7
Bolivia: Ingresos del Gobierno Central (Porcentaje del PIB)

	1995	1996	1997	1998	1999
Ingresos Corrientes	18.8	17.9	17.0	17.8	17.8
Ingresos Tributarios	16.7	16.8	15.1	16.6	15.0
Ingresos No Tributarios	0.6	0.5	0.7	1.2	2.5
Transferencias	1.4	0.6	1.2	0.1	0.2
Ingresos de Capital	1.4	2.1	2.3	1.5	1.2
Donaciones	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
Total	20.1	20.0	19.3	19.4	19.0

Fuente: Base de datos macroeconómicos de la CAN

Cuadro 8
Bolivia: Participación del IVA y de los Impuestos Selectivos en los Ingresos Tributarios

	1995	1996	1997	1998	1999	2000
	Estructura Porcentual					
Ingresos Tributarios	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0
IVA	26.7	29.4	35.2	33.4	31.1	34.0
Selectivos	5.2	5.3	6.0	6.4	4.6	5.2
Otros	68.0	65.3	58.9	60.2	64.3	60.7
	Porcentaje del PIB					
Ingresos Tributarios	16.7	16.8	15.1	16.6	15.0	16.0
IVA	4.5	4.9	5.3	5.5	4.7	5.4
Selectivos	0.9	0.9	0.9	1.1	0.7	0.8
Otros	11.4	10.9	8.9	10.0	9.7	9.7

Fuente: Base de datos macroeconómicos de la CAN

Cuadro 9
Colombia: Composición de los Ingresos del Gobierno Central

	1995	1996	1997	1998	1999	2000
Ingresos Corrientes	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0
Ingresos Tributarios	85.9	84.4	86.0	87.8	84.6	86.2
Ingresos No Tributarios	14.1	15.6	14.0	12.2	15.4	13.8
Transferencias	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
Ingresos de Capital	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
Donaciones	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
Total	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0

Fuente: Base de datos macroeconómicos de la CAN

Cuadro 10
Colombia: Ingresos del Gobierno Central (% del PIB)

	1995	1996	1997	1998	1999	2000
Ingresos Corrientes	11.3	12.0	12.6	11.9	12.5	14.0
Ingresos Tributarios	9.7	10.1	10.8	10.5	10.6	12.1
Ingresos No Tributarios	1.6	1.9	1.8	1.5	1.9	1.9
Transferencias	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
Ingresos de Capital	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
Donaciones	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
Total	11.3	12.0	12.6	11.9	12.5	14.0

Fuente: Base de datos macroeconómicos de la CAN

Cuadro 11
Colombia: Participación del IVA y de los Impuestos Selectivos en los Ingresos Tributarios

	1995	1996	1997	1998	1999	2000
	Estructura Porcentual					
Ingresos Tributarios	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0
IVA	41.9	46.6	44.4	43.2	41.5	41.3
Selectivos	5.7	6.3	4.8	4.3	4.4	4.7
Otros	52.4	47.1	50.8	52.5	54.1	54.0
	Porcentaje del PIB					
Ingresos Tributarios	9.7	10.1	10.8	10.5	10.6	12.1
IVA	4.1	4.7	4.8	4.5	4.4	5.0
Selectivos	0.6	0.6	0.5	0.5	0.5	0.6
Otros	5.1	4.8	5.5	5.5	5.7	6.5

Fuente: Base de datos macroeconómicos de la CAN

Cuadro 12
Ecuador: Composición de los Ingresos del Gobierno Central

	1995	1996	1997	1998	1999	2000
Ingresos Corrientes	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0
Ingresos Tributarios	62.0	52.9	65.4	72.4	64.6	59.6
Ingresos No Tributarios	38.0	47.1	34.6	27.6	35.4	40.4
Transferencias	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
Ingresos de Capital	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
Donaciones	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
Total	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0

Fuente: Base de datos macroeconómicos de la CAN

Cuadro 13
Ecuador: Ingresos del Gobierno Central (% del PIB)

	1995	1996	1997	1998	1999	2000
Ingresos Corrientes	17.6	17.6	17.2	16.3	20.1	21.9
Ingresos Tributarios	10.9	9.3	11.2	11.8	13.0	13.1
Ingresos No Tributarios	6.7	8.3	5.9	4.5	7.1	8.9
Transferencias	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
Ingresos de Capital	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
Donaciones	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
Total	17.6	17.6	17.2	16.3	20.1	21.9

Fuente: Base de datos macroeconómicos de la CAN

Cuadro 14
Ecuador: Participación del IVA y de los Impuestos Selectivos en los Ingresos Tributarios

	1995	1996	1997	1998	1999	2000
	Estructura Porcentual					
Ingresos Tributarios	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0
IVA	31.9	35.8	34.7	35.8	31.7	46.2
Selectivos	4.7	5.4	6.6	5.3	3.9	4.1
Otros	63.3	58.8	58.7	58.9	64.4	49.7
	Porcentaje del PIB					
Ingresos Tributarios	10.9	9.3	11.2	11.8	13.0	13.1
IVA	3.5	3.3	3.9	4.2	4.1	6.0
Selectivos	0.5	0.5	0.7	0.6	0.5	0.5
Otros	6.9	5.5	6.6	6.9	8.4	6.5

Fuente: Base de datos macroeconómicos de la CAN

Cuadro 15
Perú: Composición de los Ingresos del Gobierno Central

	1995	1996	1997	1998	1999	2000
Ingresos Corrientes	98.5	97.4	99.2	98.0	97.9	97.7
Ingresos Tributarios	87.2	86.1	87.8	86.1	84.7	80.5
Ingresos No Tributarios	11.3	11.2	11.4	11.9	13.3	17.2
Transferencias	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
Ingresos de Capital	1.5	2.6	0.8	2.0	2.1	2.3
Donaciones	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
Total	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0

Fuente: Base de datos macroeconómicos de la CAN

Cuadro 16
Perú: Ingresos del Gobierno Central (% del PIB)

	1995	1996	1997	1998	1999	2000
Ingresos Corrientes	15.2	15.7	15.9	15.7	14.5	15.1
Ingresos Tributarios	13.4	13.9	14.1	13.8	12.6	12.4
Ingresos No Tributarios	1.7	1.8	1.8	1.9	2.0	2.7
Transferencias	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
Ingresos de Capital	0.2	0.4	0.1	0.3	0.3	0.4
Donaciones	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
Total	15.4	16.2	16.0	16.0	14.8	15.5

Fuente: Base de datos macroeconómicos de la CAN

Cuadro 17
Perú: Participación del IVA y de los Impuestos Selectivos en los Ingresos Tributarios

	1995	1996	1997	1998	1999	2000
	Estructura Porcentual					
Ingresos Tributarios	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0
IVA	47.2	45.1	46.8	47.9	49.9	53.0
Selectivos	15.3	14.5	15.2	14.9	15.6	15.1
Otros	37.5	40.4	38.0	37.3	34.5	31.9
	Porcentaje del PIB					
Ingresos Tributarios	13.4	13.9	14.1	13.8	12.6	12.4
IVA	6.3	6.3	6.6	6.6	6.3	6.6
Selectivos	2.1	2.0	2.1	2.1	2.0	1.9
Otros	5.0	5.6	5.4	5.1	4.3	4.0

Fuente: Base de datos macroeconómicos de la CAN

Cuadro 18
Venezuela: Composición de los Ingresos del Gobierno Central

	1995	1996	1997	1998	1999	2000
Ingresos Corrientes	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0
Ingresos Tributarios	77.2	69.2	72.2	69.8	70.9	70.9
Ingresos No Tributarios	22.8	30.8	27.8	30.6	29.1	29.1
Transferencias	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
Ingresos de Capital	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
Donaciones	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
Total	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0

Fuente: Base de datos macroeconómicos de la CAN

Cuadro 19
Venezuela: Ingresos del Gobierno Central (% del PIB)

	1995	1996	1997	1998	1999	2000
Ingresos Corrientes	15.7	19.2	23.0	16.4	16.8	19.5
Ingresos Tributarios	12.1	13.3	16.6	11.5	11.9	13.8
Ingresos No Tributarios	3.6	5.9	6.4	5.0	4.9	5.7
Transferencias	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
Ingresos de Capital	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
Donaciones	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
Total	15.7	19.2	23.0	16.4	16.8	19.5

Fuente: Base de datos macroeconómicos de la CAN

Cuadro 20
Venezuela: Participación del IVA y de los Impuestos Selectivos en los Ingresos Tributarios

	1995	1996	1997	1998	1999	2000
	Estructura Porcentual					
Ingresos Tributarios	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0
IVA	27.5	27.2	25.8	37.5	34.9	24.8
Selectivos	0.0	0.0	0.0	0.0	4.1	3.1
Otros	72.5	72.8	74.2	62.5	61.0	72.2
	Porcentaje del PIB					
Ingresos Tributarios	12.1	13.3	16.6	11.5	11.9	13.8
IVA	3.3	3.6	4.3	4.3	4.1	3.42
Selectivos	0.0	0.0	0.0	0.0	0.5	0.4
Otros	8.8	9.7	12.3	7.2	7.2	10.0

Fuente: Base de datos macroeconómicos de la CAN