

**REVISIÓN Y DESCRIPCIÓN DE LA EVOLUCIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LAS  
VENTAS DESDE EL AÑO 2002 AL 2016**

**WILLIAM MAURICIO FIGUEROA PRADO**

**UNIVERSIDAD DEL VALLE  
FACULTAD DE CIENCIAS DE LA ADMINISTRACIÓN  
PROGRAMA DE CONTADURÍA PÚBLICA  
SANTIAGO DE CALI  
MARZO DE 2018**

**REVISIÓN Y DESCRIPCIÓN DE LA EVOLUCIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LAS  
VENTAS DESDE EL AÑO 2002 AL 2016**

**WILLIAM MAURICIO FIGUEROA PRADO**

**TRABAJO DE GRADO  
MODALIDAD MONOGRAFÍA**

**DIRECTOR  
GUILLERMO ALBORNOZ CEBALLOS**

**UNIVERSIDAD DEL VALLE  
FACULTAD DE CIENCIAS DE LA ADMINISTRACIÓN  
PROGRAMA DE CONTADURÍA PÚBLICA  
SANTIAGO DE CALI  
MARZO DE 2018**

Nota De Aceptación \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

Firmar Evaluador 1. \_\_\_\_\_

Firmar Evaluador 2. \_\_\_\_\_

Cali, marzo de 2018

## **Agradecimientos**

Agradezco en primer lugar a Dios Todopoderoso a quien debo absolutamente todo lo que soy, todo lo que tengo y todas las oportunidades que se me han presentado en la vida. Gracias a Él es que logré sacar adelante el presente trabajo de investigación, porque Él es mi fuerza, mi esperanza y mi fortaleza.

De la misma forma, quiero expresar mi más profundo y sincero agradecimiento a todas aquellas personas que, de una u otra forma, con su ayuda, colaboraron en la realización del presente trabajo, en especial al profesor Jorge Agreda Moreno, quien fue mi tutor durante la mayor parte del tiempo que me llevo realizar este escrito. Agradezco, no solo su orientación, seguimiento y supervisión, sino también la dedicación, el tiempo, la motivación y la paciencia, además de los acertados consejos recibidos.

Al profesor Guillermo Albornoz, quien aceptó ser mi tutor en la última etapa de la realización del presente trabajo, ya que por motivos de estudio el profesor Agreda no pudo continuar hasta la finalización del trabajo realizado. A él, presto siempre a colaborar con los estudiantes en todo lo que puede aportar, le agradezco infinitamente por su colaboración. Y un especial agradecimiento al profesor Edilberto Montaña Orozco, por sus valiosos aportes de material bibliográfico, parte fundamental en el desarrollo del trabajo de investigación.

A mis hijas, Valentina, Laura y Sofía Figueroa, así como también a Karin Rodríguez Ruiz, mi compañera de luchas durante muchos años; mujeres que tuvieron que cargar con el peso de mi ausencia en el transcurrir de los años de estudio y que hoy me acompañan en el logro de esta meta, les agradezco por su paciencia y comprensión, por ser ese estímulo para ser cada día mejor y superar cada inconveniente presentado durante el transcurso de mis años de estudio.

## Tabla de contenido

|                                                             | Pág. |
|-------------------------------------------------------------|------|
| Introducción .....                                          | 8    |
| 1.Aspectos Generales de investigación .....                 | 10   |
| 1.1. Planteamiento del problema .....                       | 10   |
| 1.1.1. Contexto del problema .....                          | 10   |
| 1.1.2. Descripción del problema.....                        | 11   |
| 1.1.3. Antecedentes.....                                    | 14   |
| 1.1.4. Formulación .....                                    | 16   |
| 1.1.5. Justificación .....                                  | 16   |
| 1.2. Objetivos .....                                        | 17   |
| 1.2.1. Objetivo general.....                                | 18   |
| 1.2.2. Objetivos específicos .....                          | 18   |
| 2. Marco referencial .....                                  | 18   |
| 2.1. Marco teórico.....                                     | 18   |
| 2.2. Marco legal.....                                       | 22   |
| 3. Diseño metodológico.....                                 | 23   |
| 3.1. Tipo de investigación.....                             | 23   |
| 3.2. Método de investigación.....                           | 24   |
| 3.3. Fuentes de información.....                            | 24   |
| 3.4. Técnica de recolección de información.....             | 25   |
| 3.5. Instrumentos de información.....                       | 25   |
| 4. Desarrollo.....                                          | 25   |
| 4.1. Política tributaria .....                              | 25   |
| 4.2. Tributos.....                                          | 27   |
| 4.3. Resumen exposición de motivos de las                   |      |
| reformas tributarias desde el 2002 al 2016 en Colombia..... | 30   |
| 4.3.1. Ley 788 de 2002.....                                 | 31   |

|                                                                                    |    |
|------------------------------------------------------------------------------------|----|
| 4.3.2. Ley 863 de 2003.....                                                        | 33 |
| 4.3.3. Ley 1111 de 2006 .....                                                      | 34 |
| 4.3.4. Ley 1430 de 2010 .....                                                      | 36 |
| 4.3.5. Ley 1607 de 2012 .....                                                      | 37 |
| 4.3.6. Ley 1739 de 2014 .....                                                      | 39 |
| 4.3.7. Ley 1819 de 2016 .....                                                      | 40 |
| 4.4. Evolución del impuesto sobre las ventas desde el año                          |    |
| 2002 hasta el 2016.....                                                            | 42 |
| 4.4.1. Incentivos .....                                                            | 43 |
| 4.4.1.1. Al sector industrial básico.....                                          | 43 |
| 4.4.1.2. A la importación de bienes de capital.....                                | 44 |
| 4.4.1.3. A la inversión productiva y generación de empleo.....                     | 45 |
| 4.4.1.4. A la utilización del sistema financiero.....                              | 47 |
| 4.4.1.5. Al sector del turismo y la cultura .....                                  | 48 |
| 4.4.2. Beneficios .....                                                            | 49 |
| 4.4.2.1. En la importación de bienes.....                                          | 49 |
| 4.4.2.2. A los servicios de empleo temporal.....                                   | 50 |
| 4.4.2.3. Al sector petrolero.....                                                  | 51 |
| 4.4.2.4. A la telefonía fija, el uso del internet y<br>las nuevas tecnologías..... | 52 |
| 4.4.2.5. A los bienes de la canasta familiar.....                                  | 53 |
| 4.4.2.6. Al sector ganadero.....                                                   | 55 |
| 4.4.2.7. Limite a beneficios a los responsables del impuesto.....                  | 56 |
| 4.4.3. Aumento del recaudo.....                                                    | 57 |
| 4.4.3.1 Base gravable.....                                                         | 57 |
| 4.4.3.2. Responsables.....                                                         | 59 |
| 4.4.3.2.1. Sujetos pasivos del impuesto sobre<br>las ventas.....                   | 59 |
| 4.4.3.2.2. Régimen simplificado del impuesto<br>sobre las ventas .....             | 60 |

|                                                                                   |    |
|-----------------------------------------------------------------------------------|----|
| 4.4.3.2.2.1. Comerciantes.....                                                    | 60 |
| 4.4.3.2.2.2. Prestadores de servicios.....                                        | 61 |
| 4.4.3.2.2.3. Cambio de régimen simplificado<br>al régimen común .....             | 62 |
| 4.4.3.3. Retención en la fuente por concepto de<br>impuesto sobre las ventas..... | 63 |
| 4.4.3.3.1. Porcentajes de retención.....                                          | 63 |
| 4.4.3.3.2. Agentes de retención.....                                              | 64 |
| 4.4.3.4. Tarifas.....                                                             | 65 |
| 4.4.4. Periodo gravable del impuesto sobre las ventas.....                        | 68 |
| 4.4.5. Impuesto nacional al consumo.....                                          | 69 |
| 4.4.5.1. Hecho generador.....                                                     | 70 |
| 4.4.5.2. Responsables.....                                                        | 70 |
| 4.4.5.3. Base gravable.....                                                       | 70 |
| 4.4.5.4. Tarifas.....                                                             | 71 |
| 4.5. Facturación electrónica.....                                                 | 71 |
| 5. Conclusiones.....                                                              | 78 |
| 6. Bibliografía.....                                                              | 81 |
| 7. Anexo .....                                                                    | 87 |

## **Introducción**

En Colombia el sistema tributario sufre constantes modificaciones, con cada cambio de gobierno casi siempre se da una reforma tributaria. Con cada reforma tributaria, generalmente se busca la obtención de mayores recursos para que el Estado pueda cumplir con sus fines sociales; pero estas constantes reformas generan en la sociedad malestar, dado que se afecta la seguridad jurídica, puesto que no se tiene una idea clara de cuáles y cómo se sucederán los cambios en los tributos.

Ante la dificultad de saber lo que sucederá en el futuro inmediato con cada reforma tributaria, se hace necesario analizar los cambios históricos que ha sufrido el sistema tributario en Colombia para poder tener una idea acerca de cómo y porque cambia cada tributo con cada reforma.

Diferentes autores, en especial economistas, han hecho investigaciones acerca de las reformas tributarias realizadas en Colombia, cada uno de ellos, en su respectivo tiempo, se ha referido al contenido de las reformas y al estudio de sus resultados, por ejemplo: los economistas y políticos Guillermo Perry Rubio y Mauricio Cárdenas (1984), los economistas Francisco Gonzales y Valentina Calderón Mejía (2002), Mario García Molina y Ana Paola Gómez (2005) y los Contadores Público de la universidad del Valle, en sus tesis de grado, María del Rosario Cortez y Aura María Ortiz (2006) y en lo atinente al impuesto al valor agregado, Claudia Alexandra Carvajal y Leydy Francelly Flórez(2008) entre otros.

En la mayoría de las investigaciones, acerca de las reformas tributarias en Colombia, se toman en cuenta casi todos los impuestos que cada reforma afecta; sin embargo, en el presente trabajo de investigación se realizó una revisión histórica de la evolución del impuesto sobre las ventas en Colombia desde el año 2002 hasta el año 2016, haciendo una descripción de los cambios y las razones por las cuales ha cambiado durante este lapso. Es de anotar que se tomó el impuesto sobre

las ventas puesto que es un tributo de naturaleza indirecta que grava el consumo de bienes y servicios, es decir, recae sobre la adquisición de bienes y servicios y no sobre los bienes de la persona, y por tanto es uno de los impuestos que genera mayor impacto a nivel social.

Para un mejor entendimiento del tema a investigar, se dan a conocer parte de las teorías sobre las cuales se sustenta la investigación y las cuales sirven como punto de partida para el desarrollo de la misma. Allí, se tienen en cuenta las teorías acerca de: el Estado expuesta por Jean Jacques Rousseau (2009), de política tributaria presentada por Adam Smith (1985), tributación expuesta por David Ricardo (1993) y de hacienda pública presentada por Richard Musgrave (1992).

La investigación se realizó con base en información documental, la cual se analizó a través de un cuadro comparativo que permitió el análisis de la información obtenida, para poder concluir de qué manera ha evolucionado el impuesto sobre las ventas en Colombia desde el año 2002 hasta el año 2016 y cuáles fueron las motivaciones de dichos cambios.

## **1. Aspectos generales de investigación**

### **1.1. Planteamiento del problema**

#### **1.1.1. Contexto del problema.**

El Estado, entendido de una manera general como una agregación de personas organizadas políticamente dentro de un territorio determinado y con sujeción a una autoridad, tiene como fines esenciales: servir a la comunidad, promover la prosperidad general y garantizar la efectividad de los principios, derechos y deberes consagrados en la constitución; facilitar la participación de todos en las decisiones que los afectan y en la vida económica, política, administrativa y cultural de la nación (Constitución Política de Colombia, 1991, art. 2).

Pero, para que el Estado pueda garantizar el cumplimiento de sus fines, los ciudadanos están obligados, por deber constitucional, a contribuir con recursos para su funcionamiento, puesto que: son deberes de la persona y el ciudadano: (...) Contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de los conceptos de justicia y equidad (Constitución Política de Colombia, 1991, art. 95); y la manera en que los ciudadanos contribuyen para el buen funcionamiento del Estado es a través de los tributos, los cuales, en su definición más general, son prestaciones pecuniarias obligatorias impuestas por el mismo Estado. Por lo tanto, el Estado debe recaudar y administrar los recursos que los ciudadanos, a través de los impuestos, le entregan. Esto se hace a través de la Política Tributaria o Política Fiscal y es el Ministerio de Hacienda y Crédito Público la entidad encargada de su administración y ejecución.

Por otra parte, se ha observado que en Colombia la Política Tributaria ha sufrido constantes cambios, no ha sido posible que el sistema tributario sea estable a pesar de que los tributos, por lo general, siguen siendo los mismos, con excepción de algunos que han sido creados en un periodo presidencial y eliminado en otro, y que casi todas las reformas tributarias tienen elementos típicos y características propias (Nullvalue 2000).

Por lo general, con cada reforma lo que se busca es incrementar el ingreso de recursos del Estado para cumplir los objetivos propuestos en la política económica. Al respecto Musgrave (1971) afirma:

El propósito fundamental de la reforma es el de llegar a un sistema tributario que promueva los vastos objetivos de la política económica: una tasa de crecimiento satisfactoria, estabilidad económica, tanto externa como interna, así como una distribución más equitativa del ingreso y de la riqueza. (p.259)

Además, tratar de solventar el déficit fiscal en el que casi siempre está inmerso el gobierno de turno (Arévalo & Rodríguez, 2001), y para ello se hace necesario la implementación de una nueva política tributaria.

### **1.1.2. Descripción del problema.**

El sistema tributario colombiano ha sido constantemente reformado, Lewin (2006) refiere que las reformas tributarias se han dado en casi todos los periodos presidenciales, desde el congreso de Cúcuta de 1821, mediante la expedición de la ley 30 donde se estableció por primera vez el impuesto de renta, siguiendo con los gobiernos de José Manuel Marroquín 1897, Rafael Reyes (ley

59 de 1905), José Vicente Concha (leyes 26 y 69, 1914 y 1917), Marco Fidel Suarez (ley 56 de 1918), Miguel Abadía Méndez (ley 64 de 1927), Enrique Olaya Herrera (ley 81 de 1931), Alfonso López Pumarejo (ley 78 de 1935, ley 45 de 1942, ley 35 de 1944), Mariano Ospina Pérez (Decreto ley 1961 de 1948), Gustavo Rojas Pinilla (decretos 270, 2317 y 2615 de 1953) y demás gobiernos como los de Alberto Lleras Camargo, Guillermo León Valencia, Carlos Lleras Restrepo, Misael Pastrana, Alfonso López Michelsen, Julio Cesar Turbay, Belisario Betancourt, Virgilio Barco, Cesar Gaviria Trujillo, Ernesto Samper y Andrés Pastrana hasta los últimos dos presidentes de Colombia, Álvaro Uribe Vélez y Juan Manuel Santos.

Cada vez que en Colombia se inicia un nuevo periodo presidencial, casi indefectiblemente se presenta una reforma a la estructura tributaria, puesto que cada gobernante viene con una idea diferente de la forma de cómo se deben obtener y administrar los recursos que necesita el Estado para cumplir con sus fines constitucionales; lo cual, a la vista de los contribuyentes, da a entender que el sistema tributario en Colombia se ha convertido en un instrumento para que los políticos que aspiran al poder se valgan de él para lograr sus objetivos personales y para que el Estado ejerza en toda su plenitud el ejercicio de poder y de soberanía. (Laverde, 1997).

Sin embargo, lo antes expuesto no es del todo cierto, pues si se analiza la historia del sistema tributario en Colombia, desde tiempos pasados los cambios se vienen sucediendo, haciendo aclaración que en esos tiempos también existían diferentes intereses políticos detrás de cada reforma. Por lo tanto, se podría deducir que las causas de la inestabilidad del sistema tributario se ven influenciadas en gran medida por los cambios que se suceden en el país, cambios como: el crecimiento demográfico, el incremento del nivel de desempleo, la falta de inversión, la falta de infraestructura vial, etc. (Arévalo & Rodríguez, 2001).

También, según lo expuesto por Arévalo & Rodríguez (2001), se pueden tener en cuenta como posibles causas de las reformas al sistema tributario en Colombia, aspectos internacionales como:

la globalización, la influencia de los cambios a nivel mundial de la economía, los conflictos internacionales con países vecinos, etc.

Las constantes reformas al sistema tributario en Colombia desestimulan la inversión, no solo externa sino interna (Musgrave, 1971), puesto que los empresarios e inversionistas no estarían dispuestos a iniciar proyectos de inversión y/o expansión de sus negocios si existe una incertidumbre acerca del comportamiento del sistema tributario, argumentando que no existen garantías de que, al invertir en puestos de trabajo, en ampliación o creación de nuevas empresas, la carga tributaria no se incremente, haciendo poco rentable su inversión.

También, cada vez más las empresas en Colombia, las grandes, medianas y pequeñas, al no conocer las estrategias tributarias de los nuevos gobiernos, tienen un panorama de incertidumbre al enfrentarse a nuevos tributos o a la reforma de los actuales. Por otro lado, los contribuyentes de menores ingresos piensan que con cada reforma su ingreso se ve “amenazado”, pues el monto de los ingresos base para la tributación cada vez es menor, además de que se sienten que no son tratados de la mejor manera (Farné 2014).

Si bien es cierto que el objeto principal del sistema tributario en Colombia, es la redistribución equitativa de la riqueza, toda vez que, a través de la recaudación de los tributos, el Estado pretende hacer una redistribución de los recursos recaudados mediante: el gasto público, la inversión en infraestructura, en bienestar social y en la protección de los derechos de todos los ciudadanos; atendiendo los principios de igualdad y equidad, procurando siempre el bienestar general por encima del bienestar particular y apuntando al crecimiento y desarrollo económico y social del país, y que es una obligación de los ciudadanos el colaborar con los gastos de funcionamiento del Estado (Constitución Política de Colombia, 1991, art. 95); también es cierto que el Estado necesita de recursos para poder cumplir con estos objetivos, puesto que, con el crecimiento y el desarrollo

económico del país, los gastos de funcionamiento y mantenimiento del Estado también crecen y se hace necesario reunir cada vez más ingresos para poder cumplir el fin social del mismo.

Uno de los impuestos que genera mayores ingresos al Estado es el impuesto sobre las ventas, debido a que este tributo grava la adquisición de bienes o servicios sin distinción del tipo de contribuyente que la realice (Banrepublica 2015), por lo tanto, es el impuesto que genera el mayor impacto a los ingresos de los ciudadanos, debido a que con cada variación en su tarifa o en su base gravable, los productos que se encuentran gravados con este impuesto aumentan o disminuyen su valor incrementando o disminuyendo el costo de vida.

En tal sentido, es pertinente hacer un análisis acerca de cómo ha sido la evolución del impuesto sobre las ventas en Colombia durante los últimos catorce años, describiendo cuales han sido sus principales cambios y cuáles han sido las motivaciones de los mismos.

### **1.1.3. Antecedentes.**

Las reformas tributarias en Colombia han sido objeto de estudios, análisis y evaluaciones por parte de profesionales de diferentes áreas del conocimiento, como: contadores públicos, economistas, administradores de empresas, abogados y políticos entre otros.

Entre los diferentes trabajos realizados acerca de las reformas tributarias en Colombia vale la pena mencionar el trabajo realizado por los políticos y economistas Guillermo Perry Rubio y Mauricio Cárdenas, en el cual, los autores hacen un análisis detallado de la reforma de 1974 y los desarrollos subsiguientes hasta 1985, teniendo en cuenta los aspectos políticos, técnicos y administrativos contenidos en ellos (Perry y Cárdenas, 1986).

Como conclusión de su investigación, los autores exponen que los objetivos de la reforma de 1974, sobre el recaudo y la redistribución de las cargas fiscales, fueron conseguidos ampliamente en el transcurso de los dos primeros años de su implementación, advirtiendo que sus efectos fueron debilitados por las reformas de 1977 y 1979 y por el aumento de la evasión. Además, que las reformas realizadas en 1982 y 1984, las cuales tenían el mismo objetivo que la de 1974, el incremento de los ingresos tributarios, sirvieron como refuerzo a esta última (Perry y Cárdenas, 1986).

Por otro lado, en el trabajo realizado por los economistas Mario García Molina y Ana Paola Gómez en el 2005, los autores evalúan la eficacia de las reformas tributarias efectuadas desde el año 1973 hasta el 2000 en materia de recaudo real, calculado por medio de tres métodos de evaluación. Dentro de su análisis incluyeron solo las reformas que cambiaron las bases y las tarifas o aquellas que buscaban aumentar el recaudo o disminuir la evasión (García & Gómez, 2005)

La conclusión a la que llegaron después de su investigación fue que apenas dos de las quince reformas consideradas para su estudio consiguieron su objetivo principal, el aumento en el recaudo, la reforma de 1974 y la de 1990, las cuales tuvieron un efecto permanente (García & Gómez, 2005).

También están los trabajos hechos por los Contadores Público María del Rosario Cortez y Aura María Ortiz en 2006 en su tesis de grado, donde realizan un análisis del cumplimiento de los objetivos de las reformas tributarias realizadas en Colombia desde el año 1998 a 2003. En el trabajo efectuado, las autoras caracterizan los objetivos de las reformas y hacen un análisis de si se cumplieron o no los fines para los cuales fueron propuestos (Cortez & Ortiz, 2006).

De igual forma, las también Contadores Público Claudia Alexandra Carvajal y Leydy Francelly Flórez, en el año 2008, hacen un análisis crítico a la estructura del impuesto al valor agregado en

Colombia, frente a los principios de eficiencia, equidad y progresividad; principios fundamentales en cualquier sistema impositivo (Carvajal & Flórez, 2008).

#### **1.1.4. Formulación.**

¿Qué cambios ha sufrido el impuesto sobre las ventas en Colombia desde el año 2002 hasta el año 2016 y cuáles han sido sus motivaciones?

#### **1.1.5. Justificación.**

### **Social**

Esta investigación pretende hacer un análisis comparativo acerca de los cambios sucedidos en el impuesto sobre las ventas con cada reforma tributaria en Colombia desde el año 2002 hasta el año 2016, se hace énfasis en el impuesto sobre las ventas, dado que es el impuesto de mayor impacto en la sociedad. Además, describir las motivaciones que dieron origen a las modificaciones implementadas.

### **Académica**

Los estudiantes que estén interesados en profundizar temas relacionados con política tributaria y análisis de los tributos en Colombia, pueden tomar como base para sus investigaciones este trabajo,

ya que se realizó con base en distintas fuentes de información, lo cual permite tener diferentes enfoques a la hora de estudiar el tema.

## **Personal**

En el futuro pienso ser un Contador Público especializado en el tema de la Política Fiscal en Colombia y la realización de este trabajo de investigación, será el comienzo de un recorrido que me llevara a realizar esa meta, entendiendo que, para ser especialista en un tema, se ha de dedicar bastante tiempo y esfuerzo, pero con la firme convicción que será un objetivo realizable en el tiempo.

## **1.2. Objetivos**

### **1.2.1. Objetivo General.**

Describir los cambios que ha sufrido el impuesto sobre las ventas en Colombia desde el año 2002 hasta el año 2016 y sus motivaciones.

### **1.2.2. Objetivos Específicos.**

- Conceptualizar la noción de política tributaria.
- Conceptualizar la noción de tributo, haciendo énfasis en el impuesto sobre las ventas.

- Revisar las reformas tributarias realizadas en Colombia, donde se hubiesen presentado cambios al impuesto sobre las ventas durante el periodo 2002 a 2016.
- Describir las motivaciones de cada reforma tributaria realizada en Colombia en el periodo 2002 a 2016, sobre el impuesto a las ventas.
- Describir las modificaciones más representativas realizadas al impuesto sobre las ventas desde el año 2002 hasta el 2016.

## **2. Marco referencial**

### **2.1. Marco teórico**

Teóricamente, el presente trabajo se sustenta en lo expuesto por varios autores en sus escritos, por ejemplo: en lo que se refiere a la definición de Estado se recurrió a lo escrito por Jean Jacques Rousseau donde indica que el Estado primitivo y natural de todo individuo es un estado de libertad total y absoluta, más en ese estado natural no se puede mantener por siempre, puesto que existen individuos tanto más fuertes como más débiles que él y se mantendría siempre en una constante lucha de supervivencia del más fuerte.

Mas como los hombres no pueden crear por si solos nuevas fuerzas, sino unir y dirigir las que ya existen, solo les queda un medio para conservarse, y consiste en formar por agregación una suma de fuerzas capaz de vencer la resistencia, poner en movimiento estas fuerzas por medio de un solo móvil y hacerlas obrar convergentemente. (Rousseau, 2009, p.12)

Por tanto, el individuo busca una forma de asociación en donde, a pesar de verse comprometido a renunciar a su libertad individual, logra sumar las fuerzas necesarias de todos los asociados para proteger y defender los bienes y la propia persona, utilizando la unión de todos, obedeciendo a la fuerza común y quedando tan libre como antes. Esto lo logra a través de un pacto social, en donde cada asociado renuncia a su libertad y sus derechos individuales en favor de la comunidad y así adquiere libertades y derechos que son comunes a todos y cada uno de los asociados en igualdad de condiciones.

Sin embargo, para que este pacto social, al que se le daría el nombre de Estado, funcione y perdure en el tiempo, es necesario crear un conjunto de normas que sean de obligatorio cumplimiento, a las cuales se le llamaran leyes y deberán ser deliberadas y expresaran la voluntad de todos los asociados. Rousseau (2009) al respecto afirma: “Pero cuando el pueblo delibera sobre todo el pueblo, no considera más que a sí mismo (...). En este caso, la materia sobre la que se determina es tan general como la voluntad que delibera. Este acto es el que yo llamo una ley” (p.28).

Por otro lado, Adam Smith sostiene, al referirse al deber de los ciudadanos de contribuir al Estado para su funcionamiento, que, al constituirse el Estado, éste necesitará de fuentes de ingresos para cumplir con sus fines, para la protección de la soberanía y en general para cubrir todos los gastos del gobierno. Estos recursos solo pueden provenir de dos fuentes: de las propiedades del Estado, a través de las rentas de capital, o, de los ingresos de los ciudadanos; y su recaudación, principalmente la de los ingresos de los ciudadanos, se hace a través de los tributos. Por tanto, los ciudadanos están en la obligación de aportar a los gastos del Estado, proporcionando a éste una parte de sus ingresos privados.

La renta que no solo ha de enjugar los gastos de defensa de la sociedad y sostener la dignidad del principal magistrado, sino todos los demás gastos del Gobierno, para los cuales la Constitución del Estado no ha señalado algún ingreso particular, provienen bien sea de

un fondo que pertenece al soberano o a la comunidad y es independiente de los ingresos del pueblo, o bien de la renta de la nación (...). Siendo pues, el capital y las tierras pertenecientes al Estado dos fuentes de renta impropias para enjugar los gastos necesarios de una nación culta y poderosa, no queda otro remedio para cubrir estos egresos, o la mayor parte de ellos, que recurrir a los impuestos de una u otra naturaleza, contribuyendo el pueblo con una parte de sus ingresos privados a pagar las rentas públicas del soberano o de la comunidad. (Smith, 1985, pp. 719, 726).

Pero, para efectos de que la contribución de los ciudadanos al Estado, a través de los tributos, sea justa y equitativa, se requiere que estos impuestos se establezcan sobre cuatro pilares fundamentales: igualdad, certidumbre, comodidad del pago y economía en la recaudación.

I- Los ciudadanos de cualquier Estado deben contribuir al sostenimiento del Gobierno, en cuanto sea posible, en proporción a sus respectivas aptitudes, es decir, en proporción a los ingresos que disfruten bajo la protección estatal (...). II- El impuesto que cada individuo está obligado a pagar debe ser cierto y no arbitrario. El tiempo de su cobro, la forma de su pago, la cantidad adeudada, todo debe ser claro y preciso (...). III- Todo impuesto debe cobrarse en el tiempo y de la manera que sean más cómodos para el contribuyente (...). IV- Toda contribución debe percibirse de tal forma que haya la menor diferencia posible entre las sumas que salen del bolsillo del contribuyente y las que ingresan en el Tesoro público, acortando el periodo de exacción lo más que se pueda. (Smith, 1985, pp. 726, 727)

Por su parte, David Ricardo expone, al referirse a las clases de tributos, que como los impuestos son imposiciones del gobierno sobre el fruto de los ingresos que genera el capital de un país, y, que son entregados al mismo para su administración, se debe distinguir sobre qué tipo de ingreso se hará su respectivo cobro. Ricardo (1.993) refiere: “Los impuestos son una porción del producto de la tierra y de la mano de obra de un país, puestos a disposición del gobierno; su pago proviene siempre, en último término, ya sea del capital o del ingreso del país” (p. 114).

En la teoría tributaria propuesta por Ricardo, se distinguen ciertos tipos de impuestos, unos aún vigentes y otros no, algunos de ellos son los siguientes: impuesto sobre los productos primos, sobre la renta, los diezmos, el impuesto predial, sobre el oro, sobre las viviendas, sobre las utilidades, sobre los salarios, sobre artículos distintos del producto primo y el impuesto de pobres.

El impuesto sobre el producto primo no sería pagado por el terrateniente; tampoco lo pagaría el granjero; pero lo pagaría, en la forma de un precio más alto, el consumidor (...). Un impuesto sobre la renta no afectaría más que a la renta; incidiría única y exclusivamente sobre los terratenientes, sin que pudiera ser desviado a ninguna clase de consumidores (...). Los diezmos son un impuesto sobre el producto bruto de la tierra (...). Difieren de un impuesto sobre la renta por el hecho de que afectan tierras que este último impuesto no alcanzaría, (...). Un impuesto predial, proporcionado a la renta de las tierras, y variable con cada cambio sufrido por dicha renta, es en realidad, un impuesto sobre la renta. (...) no podrá aplicarse a tierras que no produzcan, ni al producto del capital empleado en las tierras con fines de lucro únicamente. (Ricardo, 1993, pp. 118, 131, 133, 137).

En relación a la Hacienda Pública, Richard & Peggy Musgrave sostienen que entre sus funciones están: la función de asignación, la de distribución y la de estabilización, las cuales lleva a cabo a través de instrumentos de intervención en la economía como la política fiscal (Musgrave & Musgrave 1992).

Por último, Gerhard Colm en 1955 señaló que la administración y la distribución de los recursos obtenidos por medio de los tributos y las rentas del Estado están a cargo de la Hacienda Pública. Ésta, apoyándose en otras ciencias tradicionales, estudia la forma como se deben cumplir los objetivos de la política económica de un Estado, como se deben administrar los recursos y de qué manera se recaudarán los mismos. Colm, citado por Restrepo (1996) en cuanto a la Hacienda pública afirma que:

Estudia la forma en que se logran los objetivos del sector público a través de los medios de ingresos y gastos públicos, dirección de la administración de la deuda y las transacciones correspondientes. De forma específica estudia la manera en que se toman las decisiones por el sector público y la forma en que son realizadas y controladas. Su ámbito de análisis se asienta sobre las numerosas ciencias tradicionales. (p. 15).

## **2.2. Marco legal**

La Constitución Política de Colombia es la principal fuente jurídica que enmarca el presente trabajo de investigación. En ella, en sus primeros artículos, se define a Colombia como un Estado social de derecho, además, establece los fines esenciales del Estado y precisa que la constitución política es la norma de normas, y que es deber de los nacionales y extranjeros en Colombia acatar la constitución y las leyes.

Colombia es un Estado social de derecho, organizado en forma de República unitaria, descentralizada, con autonomía de sus entidades territoriales, democrática, participativa y pluralista, fundada en el respeto de la dignidad humana, en el trabajo y la solidaridad de las personas que la integran y en la prevalencia del interés general. Art. 2. Son fines esenciales del Estado: servir a la comunidad, promover la prosperidad general y garantizar la efectividad de los principios, derechos y deberes consagrados en la Constitución; facilitar la participación de todos en las decisiones que los afectan y en la vida económica, política, administrativa y cultural de la Nación; defender la independencia nacional, mantener la integridad territorial y asegurar la convivencia pacífica y la vigencia de un orden justo. Las autoridades de la República están instituidas para proteger a todas las personas residentes en Colombia, en su vida, honra, bienes, creencias, y demás derechos y libertades, y para asegurar el cumplimiento de los deberes sociales del Estado y de los particulares (Constitución Política de Colombia, 1991, art 1).

Por su parte, es el Congreso de la República el ente encargado de la expedición de las leyes que rigen dentro del Estado Colombiano (Constitución Política de Colombia, 1991, art 114). Además, dentro de las funciones del Congreso están las de establecer las rentas nacionales y fijar los gastos de la administración, así como también, establecer contribuciones fiscales y, excepcionalmente, contribuciones parafiscales en los casos y bajo las condiciones que establezca la ley (Constitución Política de Colombia, 1991, art 150).

Antes de la promulgación de una ley, el gobierno nacional debe presentar un proyecto de ley donde se hace una exposición de los motivos que animan la propuesta de ley o reforma que se quiera llevar a cabo. Para la realización del presente trabajo de investigación se realizó un análisis documental de las leyes 788 de 2002, 863 de 2003, 1111 de 2006, 1430 de 2010, 1607 de 2012, 1739 de 2014 y 1819 de 2016; y a los documentos de las exposiciones de motivos de las mencionadas leyes.

### **3. Diseño metodológico**

#### **3.1. Tipo de investigación**

El presente trabajo de investigación es de tipo descriptivo-comparativo. Descriptivo, pues consiste en describir los cambios que ha sufrido el impuesto sobre las ventas durante los últimos catorce años, así como sus motivaciones; y comparativo, pues se realizó un cuadro comparativo de las modificaciones que han sucedido en el impuesto durante el lapso antes mencionado.

### **3.2. Método de investigación**

El método escogido para realizar esta investigación es descriptivo. Se describió la necesidad que tiene el Estado de la recaudación de recursos a través de los tributos, centrando la atención en el impuesto sobre las ventas; se realizó una conceptualización de los términos más relevantes tratados en el tema, como por ejemplo el concepto de política tributaria y el de tributo; además, se realizó una revisión a las reformas tributarias sucedidas en Colombia durante los últimos catorce años donde el impuesto sobre las ventas se haya visto afectado, describiendo cuales han sido las modificaciones más significativas y cuáles fueron las razones que motivaron dichas modificaciones.

### **3.3. Fuentes de información**

En este trabajo de investigación se utilizaron fuentes de información secundarias. Para realizar la primera parte de la investigación, fundamentación conceptual, se recurrió a libros de autores teóricos, que sirvieron como base para conceptualizar los términos utilizados en el transcurso de la investigación y se recurrió a fuentes documentales bibliográficas escritas como: artículos, periódicos, libros, revistas etc., que trataban el tema de investigación, así como también los documentos donde se hace la exposición de motivos de cada reforma por parte de los ponentes de las mismas y en general cualquier tipo de documento que tenga validez como fuente de información secundaria.

### **3.4. Técnica de recolección de información**

La técnica de recolección de información fue el análisis documental de libros de texto, artículos de prensa, artículos web, proyectos de reforma tributaria, exposiciones de motivos de las reformas tributarias y cualquier documento que se consideró contenía información relevante para la realización del presente trabajo de investigación.

### **3.5. Instrumentos de información**

Como instrumento de información se realizó un cuadro de análisis de información, donde se pudo comparar la forma en que ha evolucionado el impuesto sobre las ventas en Colombia durante los últimos catorce años.

## **4. Desarrollo**

### **4.1. Política tributaria**

La política tributaria también es conocida como política fiscal dado que tiene que ver con el fisco que significa “tesoro del Estado” y al ser tesoro del Estado es público, es decir, que pertenece a todos los ciudadanos. De este modo, la política fiscal es un conjunto de normas que sigue el sector público para la toma de decisiones acerca de los ingresos y gastos del Estado y de esta forma facilitar el desempeño de la economía nacional buscando lograr niveles aceptables de crecimiento, inflación y desempleo, así como también, evitar fluctuaciones en la economía.

Entendemos como Política Tributaria al conjunto de instrumentos y medidas que adopta el Estado con el objeto de recaudar los ingresos necesarios para realizar las funciones que le ayuden a cumplir los objetivos de la política económica general. Con la política fiscal o tributaria el Estado busca equilibrio entre lo recaudado por impuestos y otros conceptos y los gastos gubernamentales. (Muñoz, 2013).

Para cumplir con los objetivos de la política fiscal, el Estado cuenta con herramientas que están directamente relacionadas con el ingreso y el gasto del mismo. Desde el punto de vista del ingreso, el Estado puede intervenir en la economía controlando los impuestos que impone a los ciudadanos, por ejemplo, en un caso donde la economía está estancada por bajo consumo, el Estado puede reducir los impuestos que cobra al público y de esta forma incentivar el consumo, pues el ciudadano podrá tener más ingresos disponibles para la compra de bienes y servicios y el consumo en general. Por otro lado, desde el punto de vista del gasto, el Estado puede ejercer influencia en el nivel de los salarios, en las contrataciones y en los dineros que se transfieren a los departamentos, municipios y otras entidades. Además, siendo el Estado el consumidor más grande, puede realizar inversiones u otros gastos que incentiven la producción de las empresas.

Por último, las políticas fiscales se pueden definir en dos categorías: políticas expansionistas y políticas contraccionistas

La política fiscal “expansionista” se presenta cuando se toman medidas que generen aumento en el gasto del gobierno, o reducción de los impuestos, o una combinación de ambas. Por el contrario, una política fiscal “contraccionista” se presenta cuando se toman decisiones para tener un gasto gubernamental reducido, o aumentar los impuestos, o una combinación de ambas. (Banrepublica, 2015).

## 4.2. Tributos

Desde el mismo momento en que el ser humano decidió relacionarse con sus semejantes, desecho un poco su condición individual dando origen a la convivencia en sociedad, la cual, para su control y propia regulación, dio vida al Estado y este a su vez, para su sostenimiento, impuso los tributos. Por lo tanto, los tributos existen desde que existe el Estado y existirán mientras prevalezca el mismo. Así pues, los tributos son parte esencial de los ingresos corrientes del Estado ya que de ellos depende en gran medida que el Estado pueda funcionar.

A pesar de que, en Colombia, en la Constitución Política de 1991 en los artículos 150 (numeral 12), 154, 338 y 345 se hace referencia a los tributos indistintamente como contribuciones, impuestos y tributos, los tributos se pueden clasificar dependiendo de la contraprestación que los contribuyentes reciben por su pago, en esta clasificación están:

- Las tasas: son tributos cuyo pago genera una contraprestación directa para el contribuyente. Es el cobro de un servicio estatal, por ejemplo, los peajes (mantenimiento de la malla vial), las tasas aeroportuarias (mantenimiento de aeropuertos).
- Las contribuciones: son tributos cuyo pago genera una contraprestación indirecta para el contribuyente. Existen contribuciones de dos tipos: fiscales, ejemplo, las valorizaciones municipales y departamentales; y parafiscales, ejemplo, los aportes a la seguridad social.
- Los impuestos: son tributos cuyo pago no genera ninguna contraprestación para el contribuyente, simplemente se paga sin esperar nada a cambio, ejemplo, el impuesto de renta, el impuesto sobre las ventas, de timbre, etc.

Todos los impuestos nacen de una ley expedida en el Congreso de la Republica, excepto en el caso de los estados de excepción en donde el Presidente de la Republica está facultado para imponerlos mediante un decreto legislativo. Así mismo todos los impuestos deben contener los siguientes elementos:

- Sujeto activo: el Estado.
- Sujeto pasivo: el contribuyente.
- Hecho generador: la situación que genera el impuesto.
- Base gravable: el valor de la situación que generó el impuesto y sobre la cual se aplicara la tarifa.
- Tarifa: porcentaje que se le aplicara a la base gravable del impuesto.

Además, existen otras distinciones acerca de los impuestos, hay impuestos directos e indirectos. En los impuestos directos “quien soporta o asume el tributo (...) es quien lo paga al ente público (...). Ejemplo, el impuesto de renta” (Plazas, 2.015, p.4). En los impuestos indirectos “quien soporta o asume el impuesto difiere de quien lo sufraga al Estado (...). Ejemplo: el impuesto sobre el valor agregado (IVA), llamado en Colombia impuesto a las ventas” (Plazas, 2.015, p.4).

Así también, existen los impuestos de tipo progresivo: en donde “El aumento de la capacidad contributiva determina el aumento del impuesto, pero no solo en su cuantía, sino también, especialmente, en su tarifa o incidencia. El ejemplo clásico es el impuesto básico sobre la renta de las personas naturales” (Plazas, 2.015, p.14). Y los impuestos de tipo regresivo: en donde la tarifa es igual para todos los contribuyentes sin diferenciar su capacidad de pago. Ejemplo de ello es el impuesto sobre las ventas. “Así, el impuesto proporcional sobre las ventas ha sido criticado permanentemente por ser de tipo regresivo en razón de que, por tener la misma tarifa, afecta en mayor grado a pobres que a ricos” (Plazas, 2.015, p.16).

Al referirse al impuesto sobre las ventas, Musgrave & Musgrave (1.992) afirman: “Los impuestos sobre las ventas son como los impuestos sobre la renta que se establecen sobre los flujos generados por la producción de bienes y servicios corrientes. (...) los impuestos sobre las ventas que recaen sobre los bienes de consumo pueden considerarse equivalentes a los impuestos establecidos sobre las compras de las familias”

De acuerdo a lo anterior, se tiene que el impuesto sobre las ventas es: a) un impuesto, en razón a que no genera contraprestación alguna por parte del Estado; b) es indirecto, debido a que no se aplica directamente a la renta del contribuyente sino al consumo de bienes y servicios; c) es regresivo, ya que, al tener la misma tarifa, afecta de mayor forma a los contribuyentes de menores ingresos que a los contribuyentes de mayores ingresos; y d) es un impuesto de orden nacional.

Además, como todo impuesto consta de varios elementos que lo caracterizan, el impuesto sobre las ventas tiene los siguientes:

- Sujeto activo: El Estado
- Sujeto pasivo: El contribuyente al consumir bienes y servicios gravados con el impuesto.
- Hecho generador: El artículo 420 del Estatuto tributario establece que son hechos generadores del impuesto sobre las ventas: a) La venta de bienes corporales muebles e inmuebles, con excepción de los expresamente excluidos, b) la venta o cesiones de derechos sobre activos intangibles, únicamente asociados con la propiedad industrial, c) la prestación de servicios en el territorio nacional, o desde el exterior, con excepción de los expresamente excluidos, d) la importación de bienes corporales que no hayan sido excluidos expresamente, e) la circulación, venta u operación de juegos de suerte y azar, con excepción de las loterías y de los juegos de suerte y azar operados exclusivamente por internet.
- Base gravable: Existen bases gravables del impuesto sobre las ventas diferenciadas según las actividades realizadas, pero la regla general de la base gravable del impuesto sobre las ventas se encuentra establecida en el artículo 477 del Estatuto tributario, en el cual expone que, en la venta y prestación de servicios, será el valor total de la operación, así ésta se realice de contado o a crédito.
- Tarifa: Existen, al igual que las bases gravables, tarifas diferenciales en el impuesto sobre las ventas, sin embargo, la tarifa general está estipulada en el artículo 468 del Estatuto tributario, la cual, con la reforma tributaria del 2016 (Ley 1819 de 2016), es del 19%.

Así también, los bienes y servicios se clasifican en:

- Gravados: aquellos bienes y/o servicios que generan la obligación formal de presentar declaración de IVA y a su vez la obligación sustancial del pago de la misma.
- Exentos: aquellos bienes y/o servicios, que a pesar de generar las obligaciones tributarias formales y sustanciales (declaración y pago) del tributo, el legislador a dispuesto expresamente que su tarifa será del 0%, por tanto, quienes produzcan bienes y/o servicios exentos podrán descontar en su declaración de IVA, los valores pagados por el mismo concepto en la adquisición de sus insumos. “En el caso de las exenciones sí se ha realizado el hecho imponible, y, pese a que no se produzca la obligación tributaria principal, es posible que si nazcan los deberes tributarios coetáneos a la realización del hecho generador” (Insignares, Marín, Muñoz, Piza y Zornoza, 2007, p428).
- Excluidos: aquellos bienes y/o servicios que por disposición del legislador no serán causantes del hecho generador del tributo (no sujetos), es decir, no causaran el impuesto sobre las ventas, por tanto, a diferencia de los bienes y/o servicios exentos, para quienes produzcan este tipo de bienes, el IVA pagado en la adquisición de sus insumos será cargado como mayor valor del insumo puesto que los productores de este tipo de bienes y/o servicios no tendrán obligación formal ni sustancial sobre este tributo. “En la no sujeción el contribuyente no deberá presentar declaraciones de IVA y por tal razón el IVA pagado no lo podrá descontar.” (Insignares et al., 2007, p428).

#### **4.3. Resumen exposición de motivos de las reformas tributarias desde el año 2002 al 2016 en Colombia**

Desde el año 2002 hasta el 2006 mediante la implementación de varias leyes se ha reformado el estatuto tributario estableciendo nuevas normas de orden nacional, departamental y municipal, en

materia fiscal. En lo que respecta al impuesto sobre las ventas, las modificaciones realizadas tienen tras de sí una serie de motivaciones las cuales se resumen de la siguiente manera:

#### **4.3.1. Ley 788 de 2002.**

Como lo señalo el señor presidente Álvaro Uribe Vélez en su primer discurso ante la asamblea general de la ONU, su administración tendría dos pilares fundamentales sobre los cuales se apoyaría para dar cumplimiento de su deber; el primero sería el fortalecimiento de la seguridad democrática y el segundo la revitalización de la economía en general y de las finanzas públicas en particular; pero para lograrlo se necesitaría hacer un esfuerzo grande en materia de financiación, por lo tanto, se presentó al congreso de la republica una iniciativa que, en materia de recaudo, aportaría los recursos necesarios para cubrir los faltantes presupuestales. Además, dentro de lo contemplado en la propuesta de reforma tributaria, se proponen algunos incentivos a la inversión productiva con el ánimo de apoyar la actividad empresarial y la generación de empleo.

Una parte importante de la propuesta de reforma tiene que ver con los cambios propuestos en lo referente al impuesto al valor agregado, que, según lo expresado en la exposición de motivos, debido a la cantidad de exclusiones, la base gravable del mismo, como proporción del PIB, solo afecta el 41% del PIB, y la propuesta es que se amplíe esta base hasta afectar como mínimo el 59.3% del PIB acercándose a los estándares internacionales de países con características económicas similares a las de Colombia como son Chile, México y Argentina. Cabe anotar, que la propuesta de ampliar la base gravable del IVA se realizaría a una tarifa baja cuidando no afectar demasiado la canasta familiar.

En la propuesta se contempla la incorporación de 35 rubros de la canasta familiar a una tarifa del 5%, manteniendo como excluidos productos como la leche, carne, pollo, pescado, huevos, pan,

papa, y los medicamentos, al igual que los servicios como la educación, el arrendamiento de vivienda, los servicios públicos, el transporte y la salud. Esto conllevaría a que en el índice de precios el efecto sería de 0.83% de incremento por una sola vez, pero después del primer año se normalizaría. Por su parte, la tarifa general del impuesto sobre las ventas se mantendría en 16% pero a ella se incorporarían los bienes que actualmente están gravados al 10% y los nuevos bienes y servicios gravados quedarían con tarifa del 5%.

Por otra parte, en la propuesta de reforma tributaria, con el ánimo de apoyar la actividad empresarial y la generación de empleo, se propone la creación de algunos incentivos para fomentar la inversión productiva en sectores como el turismo y la producción maderera, entre otros. Así, se establecería, con carácter transitorio por los años 2003 al 2005, un descuento especial del impuesto sobre las ventas aplicable a la adquisición o importación de maquinaria industrial, de esta forma se estimularía la reposición de los bienes de capital en el sector real de la economía y se estaría eliminando el sesgo anti inversión que tenía hasta ese momento la estructura tributaria en el país, dado que en Colombia solo está permitido la recuperación del IVA, por las importaciones de bienes de capital para las industrias básicas, como un descuento en el impuesto sobre la renta, y con la propuesta se llevaría como un impuesto descontable en la declaración del IVA. Además, se propone no causar el IVA por la importación o adquisición de maquinaria industrial para los productores exportadores, siempre y cuando el porcentaje de su producción para exportación sea significativo.

Con las modificaciones propuestas en lo concerniente al impuesto sobre las ventas, el recaudo esperado seria cerca de \$1.4 billones en 2003, \$1.5 billones en 2004, \$1.6 billones en 2005, y \$1.8 billones en 2006; por otro lado, el costo fiscal para las finanzas nacionales, por el incentivo propuesto en la adquisición de bienes de capital, seria de ciento veinte mil millones anuales en promedio durante el cuatrenio. Cabe resaltar que el estímulo es de vital importancia para el propósito de la reactivación económica.

#### **4.3.2. Ley 863 de 2003.**

En diciembre de 2003 se presentó al congreso de republica la propuesta de reforma tributaria que daría paso a la implementación de la ley 863 de 2003. En ella, en la exposición de motivos, se hace referencia a que con las últimas reformas tributarias, al haber centrado sus esfuerzos en el IVA, se ha incrementado la línea de pobreza alimentaria, además, que el aumento del recaudo esperado con cada una de ellas ha sido ineficaz, puesto que, de acuerdo a lo demostrado según estudios estadísticos y económicos, el comportamiento de los impuestos indirectos generan ingresos fácilmente en el corto plazo, pero en el mediano y largo plazo disminuyen en razón a que los contribuyentes recurren a la reducción del consumo y bienes sustitutos.

También, se expone que, la debilidad de la estructura tributaria en Colombia se debe a un problema político, dado que el congreso de la república es débil en cuanto a gravar las más altas rentas y a las propiedades de acuerdo a lo ordenado en la constitución nacional. Además, que no es cierto que los sectores con mayores ingresos en el país tributen por encima del promedio internacional.

Por otro lado, se argumenta que las actividades de más alto desarrollo en el país en los últimos años: la explotación de carbón, oro, la construcción para estratos altos, los banco y los servicios financieros, tienen mayores privilegios tributarios y por tanto no generan mayores ingresos para el Estado; mientras que el Estado ha incrementado sus ingresos a través de los impuestos indirectos, los cuales afectan directamente a los hogares y ha hecho que se disminuya el consumo.

De acuerdo a todo lo anterior, la propuesta de reforma tributaria del 2003 estaba más encaminada hacia los cambios en el impuesto de renta, el predial, la creación del impuesto al patrimonio y la inclusión de los dividendos como ingresos constitutivos de renta. En la parte que corresponde a las modificaciones propuestas en el impuesto sobre las ventas se propone: desagregar el conjunto

de ventas de bienes y servicios teniendo en cuenta su impacto en la canasta de consumo de acuerdo a los estratos sociales y dejar con tarifa cero y devolución del IVA en la cadena productiva; llevar al listado de bienes exentos los productos alimenticios de la canasta básica familiar, así, la mayoría de los bienes y servicios quedarían con una tarifa del 10% y se provocaría un aumento en el consumo; mantener la tarifa del 20% para bienes y servicios suntuarios , aunque algunos pueden llegar a tener tarifa del 50%; y ordenar la presentación mensual de las declaraciones de IVA por parte de los agentes retenedores.

#### **4.3.3. Ley 1111 de 2006.**

Teniendo en cuenta que las reformas tributarias que se habían propuesto hasta ese momento, habían sido encaminadas más en la necesidad de financiamiento que en propender por una reforma estructural concreta del estatuto tributario nacional, el gobierno sometió a consideración del congreso el proyecto de reforma tributaria, que en un principio pretendía sustituir por completo el estatuto tributario vigente a ese momento y que al final dio origen a la ley 1111 de 2006, sobre la base de que la estructura tributaria vigente resultaba costosa y generaba inequidad e ineficiencia.

La propuesta presentada se establecía sobre los principios de equidad, competitividad, simplicidad y sostenibilidad, los cuales, hasta la fecha de presentación de la misma y según lo descrito en el documento de exposición de motivos de la ley 1111 de 2006, presentaban limitaciones y problemas de fondo y habían sido objeto de análisis y reflexión por parte de académicos, congresistas, analistas y diversos funcionarios.

Después de ser debatida en el congreso, la propuesta de sustituir por completo el estatuto tributario no se realizó, sin embargo, muchos cambios de los allí propuestos se implementaron por medio de la ley 1111 de 2006. Dentro de las modificaciones propuestas, en la parte que corresponde al

impuesto sobre las ventas, se planteó la intención de unificar la tarifas superiores a la general del 16% que se venían aplicando hasta ese momento y establecerlas en el 25%, a excepción de la telefonía celular la cual seguiría al 20% ; llevar a la tarifa general del 16% los bienes y servicios gravados al 10%; que las tarifas del 2%, 3% y 5% se unificarían en el 10%; que se ampliaría la base de bienes gravados llevando a la tarifa del 10% los bienes y servicios que hasta el momento estaban excluidos o exentos, exceptuando los servicios de salud, educación, los servicios públicos de energía, gas y agua, el transporte de pasajeros, el alquiler de vivienda y la intermediación financiera, los cuales seguirían siendo servicios excluidos; y por último se pretendía implementar una política compensatoria para los hogares de los niveles 1 y 2 del sisben.

Con el paquete de cambios propuestos, en lo referente al impuesto sobre las ventas y con la nueva estructura tributaria, se generarían ingresos tributarios cercanos a 0.7 billones de pesos en 2.007, mas, con la inclusión dentro de los bienes y servicios gravados a la tarifa del 10% de los que en el momento estaban exentos o excluidos, incrementaría los ingresos tributarios a 2.6 billones de pesos en el año 2.007, lo que permitiría recuperar el costo fiscal que generaría la implementación de los cambios propuestos en otros impuestos presentados en la presente propuesta de reforma tributaria.

Por otro lado, la propuesta contemplaba ampliar la cantidad de bienes gravados, esto con el fin de permitir a las empresas deducir del pago de impuesto sobre las ventas, el valor del IVA pagado en la compra de insumos para su producción, dado que muchas empresas que venden productos excluidos no gozan del derecho de deducción del impuesto sobre las ventas ya que no son responsables del mismo y por tanto los valores que pagan por IVA en sus insumos, pasa a ser mayor valor del costo de producción y por ende encarece el precio final al consumidor.

Así las cosas, los cambios propuestos en el proyecto de ley de reforma tributaria en el año 2006, y después de los ajustes realizados en los debates del congreso, fueron establecidos al entrar en vigencia la ley 1111 de 2006.

#### **4.3.4. Ley 1430 de 2010.**

Con la ley 1430 de 2010 se dieron muy pocos cambios con respecto al impuesto sobre las ventas, las modificaciones implementadas tenían que ver más con aspectos de control, como se expuso en el documento de motivación de la mencionada ley.

En primer lugar, la motivación de la ley, en lo referente al impuesto sobre las ventas, expuso que en la actualidad para la devolución del impuesto sobre las ventas solamente se necesita la presentación del certificado que expiden las sociedades de comercialización internacional, por lo que se presume que la exportación se realiza efectivamente en el momento de la entrega de las mercancías a la sociedad de comercialización y que por ende expide el certificado. Este tratamiento especial ha sido aprovechado para cometer abusos con su manejo y no garantiza que las mercancías entregadas a las Sociedades de Comercialización Internacional, efectivamente se exporten, lo que aumenta sin justificación alguna el valor de las devoluciones. Por tanto, la propuesta, contemplada en la modificación al artículo 479 del estatuto tributario, es hacer que se cumpla la condición de que los bienes exentos que trata el mencionado artículo, sean efectivamente de exportados directamente o una vez transformados.

En segundo lugar, dado que con las declaraciones de retención en la fuente se busca acelerar el proceso de recaudación del impuesto, más cuando no se hayan realizado retenciones no se justifica esta presentación de declaración, la propuesta contempla derogar el literal d) del Artículo 580 y establecer un nuevo artículo que exima a los agentes de retención de la presentación de las declaraciones cuando no se presenten retenciones en el periodo y así disminuir los costos de los procesos innecesarios que hacen difícil la fiscalización y control de la administración de impuestos.

#### **4.3.5. Ley 1607 de 2012.**

La propuesta de reforma tributaria del año 2012 que dio origen a la ley 1607 del mismo año, tenía como objetivos: la generación de empleo, la reducción de la desigualdad y la mejora de la competitividad de las empresas; y esto se lograría, según lo expuesto, mediante el mejoramiento de la distribución de la carga tributaria para favorecer a los contribuyentes de menores ingresos y de esa forma incluir en la economía formal a la población vulnerable del país. De esta manera, la propuesta de reforma tenía la intención de corregir las inequidades existentes con la estructura tributaria del momento, la cual afectaba de forma negativa a la clase trabajadora.

Los altos niveles de desigualdad, informalidad y desempleo existentes hasta ese momento, se convierten en obstáculos para el desarrollo y se deben en gran medida a factores asociados al sistema tributario. Por ejemplo, bajo las condiciones establecidas en la estructura tributaria vigente, los costos asociados a la contratación de trabajadores son muy altos y esto fomenta la informalidad y el desempleo. Así también, la estructura actual de los tributos grava, de manera proporcional, más a los asalariados con bajos niveles de ingreso que a los de mayores ingresos.

Hasta el momento de la presentación de la propuesta de reforma, se tenía, según lo expuesto en el documento de exposición de motivos, que el sistema tributario actual estaba muy alejado de los principios constitucionales de equidad, eficiencia y progresividad. Gracias a su nivel de complejidad, a su inequidad y a su ineficiencia, es un sistema que tiene un bajo nivel de recaudo y un sesgo hacia la informalidad que incide en la baja competitividad del aparato productivo. Dado que las últimas reformas tributarias han sido motivadas por la necesidad y urgencia del recaudo, hecho que en ningún caso se garantizó la generación de empleo, ni la reducción de la desigualdad y la pobreza, la propuesta de reforma presentada buscaba lograr que el sistema tributario fuese progresivo y fomentara la formalidad laboral.

Por lo tanto, en lo concerniente al impuesto sobre las ventas, se propuso: simplificar el sistema del impuesto por medio de la reducción de tarifas; eliminar los tratamientos discriminatorios y diferenciales en el sector agropecuario unificando el tratamiento de actividades económicas comparables para que se evite que el IVA siga siendo una variable decisiva a la hora de invertir en negocios agropecuarios; estimular la formalización del sector agropecuario y simplificar y reducir la carga administrativa de los contribuyentes simplificando los procesos de compensación de saldos a favor.

Así las cosas, las modificaciones propuestas serían: mantener el tratamiento a los bienes agrícolas excluidos, pero agregando a la lista los artículos subsiguientes de las partidas arancelarias. Crear una base gravable especial para los servicios de aseo, vigilancia y empleo temporal que sea equivalente al AIU y sobre la cual se cobraría la tarifa del 16% y así eliminar la tarifa del 1.6% que era cobrada sobre el total de los ingresos. Disminuir la tarifa de los bienes y servicios que son parte de la estructura de costos del sector agropecuario, pasando los bienes y servicios gravados con tarifas del 16% y del 10% a una tarifa del 5%, buscando reducir los costos de producción del sector del agro; los demás bienes y servicios gravados a la tarifa del 10% pasarían a ser gravados con la tarifa general del 16%, dado que no corresponden a bienes y servicios de la canasta familiar.

Por otro lado, se agregarían a la categoría de bienes exentos algunos productos de la acuicultura que se encontraban excluidos o gravados a la tarifa general, con el fin de darle igualdad de condiciones de competencia a las diferentes proteínas animales que se producen. Es de resaltar que al tener la calidad de exentos les otorga el beneficio de descuento en el impuesto de renta y así se elimina el trámite de solicitud de devolución.

Además, se propuso la eliminación del límite a los impuestos descontables por concepto de impuesto sobre las ventas, de esta forma, la totalidad de los montos de IVA pagado en el proceso productivo podría ser descontado independiente de la tarifa a la cual este gravado el bien producido.

También, con el fin de facilitar la presentación de las declaraciones tributarias que presentaban congestiones en los medios y dificultades para la fiscalización y control por parte de la administración de impuestos, la implementación de tres periodos gravables del impuesto sobre las ventas, bimestral, cuatrimestral y anual.

Por último, con el ánimo de fomentar la formalidad laboral, facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias y disminuir el nivel de evasión tributaria del sector de los servicios de bares y restaurantes, se propuso la creación del impuesto nacional al consumo. De esta forma, los servicios de restaurantes y bares se excluyen del impuesto sobre las ventas y en cambio se obligan a pagar una tarifa del 8% como impuesto nacional al consumo. Así también, algunos bienes que tenían tarifas del 20%, 25% y 35%, pasarían a ser parte de este impuesto, pero a una tarifa del 16%. Cabe anotar, que este impuesto nacional al consumo, a diferencia del impuesto sobre las ventas, no genera impuestos descontables y su base gravable es el valor total del bien sin incluir el IVA.

#### **4.3.6. Ley 1739 de 2014.**

El objetivo principal de la reforma tributaria del 2014, ley 1739, según su exposición de motivos, era el de aumentar el recaudo para poder cumplir con la regla fiscal establecida en la ley 1473 de 2011, por lo cual, el gobierno nacional tendría que llevar el endeudamiento público a niveles deseables y sostenibles con metas puntuales para los años 2014, 2018 y 2022, y para lograr este objetivo, la propuesta de reforma establecía cambios en las diferentes fuentes de recaudo del Estado.

En la parte que concierne al impuesto sobre las ventas, no hubo modificaciones significativas, tan solo se propuso la eliminación de la devolución de los dos puntos del IVA pagado en la adquisición de bienes o servicios gravados a la tarifa general y del 5% mediante tarjetas de crédito o débito,

puesto que este beneficio fiscal representaba un gasto tributario para el Estado y que su objetivo extra fiscal ya se había cumplido.

#### **4.3.7. Ley 1819 de 2016.**

Con la reforma tributaria presentada en el año 2016, la cual dio origen a la ley 1819 del mismo año, se propone crear un sistema tributario más equitativo, eficiente y sencillo, además de fuerte en la lucha contra la evasión y la elusión, de forma que se avance en materia de inversión, empleo, crecimiento y competitividad, a través de tres objetivos principales: mayor calidad tributaria, mayor recaudo y fortalecimiento de la lucha contra la evasión y la elusión.

Por lo tanto, se propone: reducir la carga tributaria y hacer más simples los procesos para el sector empresarial, ampliar la base gravable, redefinir tarifas y unificar el sistema de declaraciones para las personas naturales y establecer normas que ayuden al fortalecimiento de la actividad de producción y explotación petrolera; mediante algunas modificaciones a los tributos de orden nacional y territorial, y con algunas medidas de índole de control a la evasión y a la elusión.

En la parte que concierne al impuesto sobre las ventas, la propuesta contempla el aumento en la tarifa general, pasaría del 16% al 19%, dado que la actual tarifa del 16% se encuentra por debajo del promedio latinoamericano, por ejemplo, en Argentina y Brasil la tarifa es del 21%, en Chile 19% y en Perú 18%; además, Colombia ha mantenido la tarifa del 16% por casi 20 años, con excepción del periodo 1998-2000 que bajo al 15%.

También, se propone gravar algunos productos con tarifas distintas, puesto que por razones de equidad y progresividad deberían estar gravados y se encuentran a la fecha como bienes excluidos

o exentos, y así evitar que gracias a estas exclusiones y exenciones se siga afectando la productividad. Las tarifas serían: del 5% para algunas edificaciones, para publicaciones periódicas y para el internet de los estratos 3, para los estratos 1 y 2 seguiría excluido; y del 16% para intangibles, loterías, armas y el internet para estratos 4, 5 y 6. En todo caso los productos básicos como alimentos, animales vivos, medicinas, abonos y otros, se mantendrían como bienes excluidos.

Por otra parte, con el ánimo de promover la competitividad y la inversión, ya que Colombia está considerado como uno de los pocos países donde las empresas no pueden descontar totalmente el IVA pagado sobre la maquinaria y equipo adquirido, y esto hace que el IVA pagado sobre los bienes de capital represente un costo adicional para las empresas, se propone que las empresas puedan deducir plenamente, en la declaración de renta, el IVA pagado por la adquisición de bienes de capital.

Así también, dado que el régimen simplificado del IVA otorga un tratamiento especial a las personas naturales pertenecientes a él y como consecuencia esto se ha prestado para malas prácticas de elusión y evasión por parte de la mayoría de contribuyentes que gozan de este privilegio, la propuesta es modificar el techo que es requisito para pertenecer al mismo, pasando de 4.000 unidades de valor tributario (UVT) a 3500 UVT.

Por último, dentro de la propuesta está la eliminación de una de las tres declaraciones que actualmente se presentan, la anual, puesto que se ha encontrado con esta declaración se presentan inconvenientes en la liquidación y presentación de los anticipos requeridos para la misma, ya que la base para su cálculo puede variar de un año a otro y hace que se vuelva complejo su manejo.

|              | <b>Ley 788 de 2002</b>                                                                             | <b>Ley 863 de 2003</b>                                                                                                                                                                                                                        | <b>Ley 1111 de 2006</b>                                                      | <b>Ley 1430 de 2010</b>                                                                        | <b>Ley 1607 de 2012</b>                                                        | <b>Ley 1739 de 2014</b>                                                             | <b>Ley 1819 de 2016</b>                                                                                 |
|--------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Motivaciones | Necesidad de fortalecer la seguridad democrática y revitalizar la economía y las finanzas publicas | Buscar mayor financiación a través de los impuestos de renta, predial y la creación del impuesto al patrimonio, dado que las anteriores reformas se enfocaron solo en el recaudo por medio de los cambios en el impuesto sobre las ventas IVA | La inequidad e ineficiencia y lo costoso de la estructura tributaria actual. | Establecer normas tributarias tendientes al control de la evasión y mejorar la competitividad. | Generar empleo, reducir la desigualdad y mejorar la competitividad empresarial | Aumentar el recaudo para cumplir la regla fiscal establecida en la ley 1473 de 2011 | Tener una mayor calidad tributaria, mayor recaudo y fortalecer la lucha contra la evasión y la elusión. |

Tabla 1 Comparativo motivaciones de las reformas desde el año 2002 al 2016

Fuente: Elaboración propia

#### 4.4. Evolución del impuesto sobre las ventas desde el año 2002 hasta el 2016

Desde el año 2002 hasta el año 2016, en Colombia se han realizado varias reformas al sistema tributario y en cada una de ellas se observan cambios en diferentes aspectos. Las más relevantes modificaciones que ha sufrido el estatuto tributario durante el periodo mencionado, objeto del presente estudio, se han agrupado para facilitar su descripción, teniendo en cuenta las siguientes variables: a) incentivos y beneficios tributarios, con los cuales el gobierno busca fomentar el progreso en ciertos sectores de la economía; b) aumento del recaudo, el cual se da desde diferentes fuentes: 1. Al incrementar la base gravable del impuesto (aumento de los bienes y servicios gravados con el impuesto sobre las ventas), 2. Los responsables del impuesto, 3. El porcentaje de

retención y 4. con los cambios en las tarifas; c) periodo gravable y por último d) la modalidad del impuesto al consumo.

#### **4.4.1. Incentivos**

Los incentivos tributarios a veces son deseables en un país en desarrollo, dado que estos se pueden ofrecer para lograr metas que difícilmente se lograrían si ellas dependieran de la sola iniciativa de los mercados privados. Durante los años 2002 al 2016, con las reformas tributarias que se realizaron en ese lapso, los incentivos implementados fueron:

##### ***4.4.1.1 Al sector industrial básico.***

El artículo 258-2 del estatuto tributario se estableció como un incentivo para que el sector de las industrias básicas (minería, hidrocarburos, química pesada, siderurgia, metalurgia extractiva, generación y transmisión de energía eléctrica, y obtención, purificación y conducción de óxido de hidrógeno) incrementara sus activos fijos productores de renta, otorgando la facilidad de pagar el impuesto sobre las ventas causado, en su adquisición o importación, en tres cuotas, la primera pagando el 40% al momento de la declaración de importación y el saldo en dos cuotas iguales dentro de los dos años siguientes, además, poder descontar de su declaración de renta el impuesto pagado correspondiente al mismo periodo gravable.

Este incentivo se mantuvo igual hasta la entrada en vigencia la ley 1739 de 2014, en la cual se introduce una condición para que el incentivo se mantenga valido y es que el bien se mantenga hasta el final de su vida útil, si se enajenara antes de haber cumplido con la totalidad de su vida

útil, se debería liquidar y pagar el impuesto descontado de forma proporcional al tiempo que le faltase por terminar su vida útil.

En resumen, se observa que, con la implementación de esta política tributaria, hasta el año 2014, el Estado buscó incrementar la productividad y competitividad en el sector secundario, mas con la modificación implementada por ley 1739 de 2014, aún vigente, se espera que esa productividad se mantenga.

#### ***4.4.1.2. A la importación de bienes de capital.***

El artículo 428 del estatuto tributario establece cuales son las importaciones que no causan el impuesto sobre las ventas, a partir del año 2002 con el ánimo de fomentar la actividad industrial con destino a la exportación de bienes, se incluyó la importación de maquinaria industrial para este fin como excluida del impuesto, además a las compañías de financiamiento comercial que importen maquinaria industrial para darla en arrendamiento financiero se le permitirá también disfrutar de este beneficio.

La ley 863 de 2003 amplio este beneficio a las compañías de financiamiento comercial en el evento que las importaciones de maquinaria industrial también sean otorgadas como garantía de los créditos otorgados para su adquisición, previo cumplimiento de las condiciones establecidas en el artículo 12 de la presente ley.

Por su parte, la ley 1607 adiciono al artículo 428 del estatuto tributario la importación de bienes que sean objeto de envíos o entregas urgentes pero cuyo valor no exceda los USD \$ 200 a partir del 1º de enero de 2014. Por último, la ley 1819 de 2016 modifica parcialmente el literal j)

modificando “envíos o entregas urgentes” por “envíos urgentes o entrega rápida” y será aplicable a partir del 11 de enero de 2017.

En resumen: para incentivar la actividad industrial con fines de exportación, el beneficio establecido en el artículo 428 del estatuto tributario, se otorga, a partir del año 2002 y hasta la fecha, a los contribuyentes exportadores de bienes que importen maquinaria industrial para el desarrollo de su actividad; para las compañías de financiamiento comercial que importen este tipo de maquinaria para darlo en arriendo financiero o como garantía de créditos otorgados para su adquisición; y para la importación de bienes objeto de envíos urgentes cuyo valor sea inferior a USD \$ 200.

Siguiendo con la intención de mejorar la competitividad de la industria nacional (exposición de motivos ley 1607 de 2012), a partir del 2012 con la implementación de la ley 1607 de 2012 se estableció el beneficio a los responsables del régimen común en la adquisición de bienes de capital, el poder descontar del impuesto de renta el IVA causado y pagado en su adquisición o importación, más el gobierno nacional será quien determine los puntos porcentuales que se podrán deducir.

#### ***4.4.1.3. A la inversión productiva y generación de empleo.***

El artículo 485-2 del estatuto tributario fue instaurado por medio del artículo 40 de la ley 788 de 2002, era de carácter transitorio durante los años 2003, 2004 y 2005 y creó un incentivo a la inversión productiva con el fin de apoyar la actividad empresarial y la generación de empleo (exposición de motivos ley 788 de 2002), de modo que los responsables del régimen común tenían derecho a descontar del impuesto sobre las ventas el IVA pagado en la adquisición o importación de maquinaria industrial, solicitándolo dentro de los tres años siguientes a partir del bimestre de su adquisición o importación de forma que el primer año se descontaría el 50%, el segundo año el

25% y el tercer año el otro 25% sin llegar a superar el valor del impuesto a cargo del respectivo bimestre, si al cabo del tercer año aún quedaba saldos no descontados, estos se llevarían como un mayor valor del activo.

En el caso de que productores de bienes excluidos adquirieran o importaran maquinaria industrial, el IVA pagado se trataría como un descuento en el impuesto sobre la renta en el mismo año gravable de su adquisición o importación; para los productores de bienes exentos o exportadores, el IVA pagado sería tratado como impuesto descontable en el impuesto sobre las ventas y para las empresas que se constituyeran después de la entrada en vigencia de la mencionada ley, el IVA pagado en la adquisición o importación de maquinaria industrial, podría ser tratado como descontable en el impuesto sobre las ventas dentro de los tres años siguientes del inicio de las actividades gravadas; pero en ningún caso este beneficio podría ser utilizado coincidentemente con el consagrado en el artículo 258-2 del estatuto tributario.

Dado que el artículo 485-2 tenía carácter transitorio y su vigencia era solo hasta el año 2005, la ley 1819 de 2016 lo volvió a adicionar estableciendo de nuevo este incentivo, pero ahora para los contribuyentes que sean exploradores de hidrocarburos, en la adquisición de bienes y servicios utilizados en las etapas previas a su actividad (exploración y desarrollo), y es que el IVA pagado, por dichas adquisiciones; lo podrán llevar como IVA descontable en la declaración de impuesto sobre las ventas, y los saldos a favor que se generen en el periodo, se podrán solicitar como devolución en el año siguiente del que dio su origen; sin embargo, este IVA descontable no se podrá deducir ni tratar como costo, ni descuento en la declaración de renta, ni tampoco se podrá utilizar concurrentemente con lo descrito en el artículo 285-2 del estatuto tributario, pero si se podrá solicitar la devolución de saldos a favor sin que se aplique para ello el procedimiento del artículo 489 del estatuto tributario.

Con lo plasmado en la reforma tributaria que dio vida a la Ley 1819 en lo referente a este incentivo en particular, se busca establecer una política económica pensada a largo plazo para complementar la actividad de producción y explotación petrolera y así incrementar la competitividad del sector (exposición de motivos ley 1819 de 2016). Por lo tanto, como este artículo fue adicionado de acuerdo a la reforma tributaria del 2016, está aún vigente.

En síntesis, a través de la reforma de 2002, y con el objeto de fortalecer la industria, el Estado implementó una estrategia temporal tributaria (3 años), consistente en otorgar como descuento el IVA pagado en la adquisición de maquinaria industrial. Con la reforma tributaria de 2016, el beneficio se renueva, pero para la industria petrolera, buscando incrementar la competitividad del sector, hecho que se mantiene hasta la fecha.

#### ***4.4.1.4. A la utilización del sistema financiero.***

Con el fin de incentivar la utilización del sistema financiero en las operaciones de ventas de bienes y servicios y así generar un aumento en el consumo (exposición de motivos ley 863 de 2003), a partir del año 2003, con la ley 863 del mismo año mediante la adición del artículo 850-1 al estatuto tributario, se estableció el beneficio, para las personas naturales que adquirieran bienes o servicios gravados a la tarifa general o a la tarifa del 10% con tarjetas débito o crédito, de tener derecho a la devolución de dos puntos del IVA pagado siempre y cuando el adquiriente no haya solicitado los dos puntos como impuesto descontable.

Más adelante, la ley 1607 de 2012 modificó el artículo 850-1 estableciendo el beneficio ya no para los bienes gravados con la tarifa del 10% sino para los bienes gravados con la tarifa del 5%, dado que, según lo expuesto en la motivación de la ley, se deben eliminar algunas tarifas diferenciales.

Por lo tanto, se tiene que: mediante la ley 863 de 2002 se incentivó el consumo de bienes y servicios gravados a la tarifa general o a la tarifa del 10%, por medio de tarjetas débito y crédito a través del beneficio de la devolución de dos puntos del IVA pagado en su adquisición, más adelante, con la implementación de la ley 1607, este incentivo se restringió a la compra de bienes y servicios gravados a la tarifa del 5%; beneficio que aún sigue vigente.

#### ***4.4.1.5. Al sector del turismo y la cultura.***

Hasta antes de la reforma que dio vida a la ley 788 de 2002, el artículo 476 de estatuto tributario establecía una serie de servicios objeto de exclusión del impuesto sobre las ventas; en lo referente al turismo y la cultura, los servicios excluidos eran los nombrados en los numerales 11 y 15 del mencionado artículo: las boletas de entrada a cine, a los eventos deportivos, culturales, incluidos los musicales y de recreación familiar, y los espectáculos de toros, hípicas y caninos y el servicio de alojamiento prestado por establecimientos hoteleros o de hospedaje, debidamente inscritos en el registro nacional de turismo, diferente del prestado por los moteles.

Con el ánimo de fomentar la inversión en sectores como el turismo y la cultura, la ley 788 de 2002 introdujo el numeral 20 al artículo 476 del estatuto tributario donde excluyó del impuesto sobre las ventas el transporte aéreo nacional de pasajeros con destino o procedencia de rutas nacionales donde no exista transporte terrestre organizado. Además, modificó el numeral 5 donde excluyó del impuesto sobre las ventas el servicio de arrendamiento de espacios para exposiciones y muestras artesanales nacionales incluidos los eventos artísticos y culturales.

En resumen, antes de la reforma de 2002 (Ley 788/02) el artículo 476 del estatuto tributario hacía referencia a los servicios excluidos del impuesto sobre las ventas, en lo referente a la cultura y el turismo, solo en los numerales 11 y 15; mas con la entrada en vigencia de la mencionada ley y con

el ánimo de fomentar la inversión en los sectores del turismo y la cultura (exposición de motivos Ley 788 de 2002), se agregó el numeral 20 y se modificó el numeral 5 del artículo en mención, agregando los servicios de transporte aéreo nacional de pasajeros en determinadas rutas y el arrendamiento de espacios para eventos culturales.

#### **4.4.2. Beneficios.**

Los beneficios tributarios también son utilizados por el Estado para estimular el crecimiento o fomentar el desarrollo de los sectores de la economía a donde van dirigidos. En los últimos catorce años los beneficios establecidos, con las reformas tributarias sucedidas durante ese tiempo, son:

##### ***4.4.2.1. En la importación de bienes.***

El artículo 485 del estatuto tributario indica el tratamiento a los impuestos descontables. Hasta antes del año 2012 se establecía que el IVA facturado al responsable del impuesto por la adquisición de bienes y/o servicios o el IVA pagado en la importación de bienes corporales muebles sería descontable, pero con una limitación que consistía en aplicar al valor de la operación la tarifa del impuesto, en caso de haber excedente este se llevaría como mayor valor del costo o gasto según correspondiera.

Con la entrada en vigencia de la ley 1607 de 2012, se eliminaron estos límites, con lo cual el impuesto facturado al responsable en la adquisición de bienes y/o servicios y el impuesto pagado por la importación de bienes corporales muebles, sería descontable en su totalidad.

Además, la misma ley, adiciono un párrafo donde otorga el beneficio de poder solicitar en devolución o en compensación los excesos de impuestos descontables por diferencia de tarifas, siempre y cuando se cumpla con la presentación de la declaración de renta del periodo en el que se generaron los mismos y mientras no hayan sido imputados en el impuesto sobre las ventas en el periodo en el que se generaron.

En síntesis: A través de la Ley 1607 de 2012, se posibilitó el descuento del 100% del IVA descontable por la importación o adquisición de bienes de los responsables del impuesto, además se puede solicitar la compensación o devolución de saldos, previo cumplimiento de ciertos requisitos, sigue vigente.

#### ***4.4.2.2. A los servicios de empleo temporal.***

Con la ley 1111 de 2006 se creó un beneficio dirigido a los servicios prestados por las empresas de servicios de empleo temporal y las cooperativas y precooperativas de trabajo asociado, debidamente registradas, en la parte que se refiere a la mano de obra, por medio de la adición al estatuto tributario del artículo 462-1, y consistía en reducir la tarifa del impuesto sobre las ventas al 1.6% del valor del servicio prestado, pero para obtener este beneficio se debía cumplir con todas las obligaciones laborales y compensaciones en el caso de las cooperativas y precooperativas.

Por su parte, la ley 1607 de 2012, por medio del artículo 46, modificó el mencionado artículo del estatuto tributario ampliando este beneficio a los servicios prestados por los sindicatos que tuvieran personería jurídica y estuvieran debidamente registrados; cambiando la tarifa al 16% pero sobre la parte del AIU (Administración, Imprevistos, Utilidad) sin que este AIU sea inferior al 10% del valor del servicio prestado y estableciendo esta misma base gravable para efectos de la retención en la fuente a título de renta e igualmente para los impuestos territoriales. Según lo descrito en la

motivación de la ley 1607 de 2012, se pretendía con este cambio, mejorar la competitividad de las empresas del sector de servicios, especialmente aquellas que utilizan intensivamente la mano de obra, para que continúen creando empleo (exposición de motivos ley 1607 de 2012).

Por último, con el fin de seguir incrementando la generación de empleo (exposición de motivos ley 1819 de 2016), la ley 1819 mediante el artículo 182 modificó también el artículo 462-1, ampliando el beneficio de la base gravable especial para ser aplicada al impuesto de industria y comercio y a la retención por impuesto de industria y comercio, así como también será aplicable a las tasas y contribuciones de orden territorial; y es así como hasta la fecha está establecido este beneficio.

Como síntesis se observa que: a partir del año 2006 el Estado, con el ánimo de generar empleo y mejorar la competitividad del sector servicios por medio de las empresas prestadoras de servicios temporales, estableció el beneficio de cobrar a estas una tarifa especial del impuesto sobre las ventas, 1.6% del valor del servicio prestado, luego amplió el beneficio a otros contribuyentes pero cambiando la tarifa al 16% solo que cobrada ahora sobre el AIU y con la última reforma tributaria (ley 1819 de 2016) el beneficio se extiende también a los impuestos de industria y comercio y a las tasas y contribuciones de orden territorial en lo que se refiere a las retenciones, las cuales se harán con base en el valor del AIU.

#### ***4.4.2.3. Al sector petrolero.***

El artículo 467 del estatuto tributario, que se encontraba derogado desde el año de 1.992 por la Ley 06 del mismo año, y en el cual se establecía que la base gravable en la venta de derivados del petróleo era determinada por el precio oficial de la lista en refinería, aparece de nuevo con la implementación de la ley 1819 de 2016, y en esta se establece como un beneficio para el sector petrolero, implementando una base gravable especial del impuesto sobre las ventas a los productos

derivados del petróleo, esto con el fin de ayudar al fortalecimiento de una política económica pensada como una visión de largo plazo, necesaria para complementar la actividad de producción y explotación petrolera (exposición de motivos ley 1819 de 2016).

En resumen, el artículo 467 del estatuto tributario no estaba vigente hasta el año 2016, cuando con la reforma tributaria (Ley 1819 de 2016) volvió a establecerse, ahora como un beneficio al sector petrolero con el fin de fortalecer el sector de la producción y explotación petrolera que no pasaba por un buen momento.

#### ***4.4.2.4. A la telefonía fija, el uso del internet y las nuevas tecnologías.***

Hasta antes de la entrada en vigencia la Ley 1607 de 2012, el artículo 476 del estatuto tributario otorgaba un beneficio al servicio de telefonía fija local consistente en la exclusión del impuesto sobre las ventas a los primeros 250 impulsos mensuales facturados a los estratos 1 y 2, con la entrada en vigencia de la mencionada ley, este beneficio, consagrado en el numeral 4, se amplió este beneficio a los primeros 350, ya no impulsos, sino minutos mensuales facturados a los mismos estratos.

Por su parte, la reforma tributaria de 2010 (Ley 1430/2010), mediante el artículo 11 y buscando llevar a mas hogares el servicio de internet, se sustituyó el numeral 15 del artículo 476 del estatuto tributario y estableció como excluidos los servicios de conexión y acceso a internet de los estratos 1, 2, y 3.

Por último, para mejorar la competitividad del sector de las telecomunicaciones (exposición de motivos ley 1819 de 2016), se adicionaron, al artículo 476 del estatuto tributario, 4 numerales para

excluir del impuesto a los servicios de educación virtual, suministro de páginas web, servidores y mantenimiento de programas y equipos y adquisición de licencias de software.

En resumen: con la exclusión del impuesto sobre las ventas a una parte de los servicios de telefonía fija, los servicios de internet, de educación virtual, suministro de páginas web, adquisición de licencias de software, mantenimiento de programas, servidores y equipos, mediante las modificaciones realizadas al estatuto tributario en su artículo 476 (servicios excluidos del impuesto sobre las ventas), el Estado ha buscado: beneficiar a los estratos bajos con acceso a servicios de internet y telefonía a menores costos (ley 1430 de 2012) y mejorar la competitividad de algunos sectores de la economía como el de las telecomunicaciones (Ley 1819 de 2016).

#### ***4.4.2.5. A los bienes de la canasta familiar.***

Como la ley 788 de 2002 tenía por objeto ampliar la base gravable del impuesto sobre las ventas y tratando de afectar lo menos posible los componentes esenciales de la canasta familiar (exposición de motivos ley 788 de 2002), el artículo 477 del estatuto tributario fue sustituido en su totalidad, estableciendo allí los bienes de la canasta familiar que a partir de la entrada en vigencia de la mencionada ley, estarían exentos del impuesto sobre las ventas (carnes, pescados, leches, quesos, huevos).

Por su parte, el artículo 30 de la mencionada ley, sustituyó el artículo 424 del estatuto tributario y en él se determinaron los 118 bienes que serían excluidos del impuesto sobre las ventas (algunos atunes, vegetales, frutas, cereales). Así también, la Ley 863 de 2003, en su artículo 10, adicionó a la lista de bienes excluidos del impuesto sobre las ventas, artículo 424 del estatuto tributario, 6 bienes más (café en grano sin tostar, avena, sorgo, habas, nuez y almendra para la siembra).

Más adelante, con la ley 1111 de 2006 artículo 56, se adicionó, al artículo 477 del estatuto tributario, un inciso ampliando la lista de bienes exentos del impuesto sobre las ventas, al declarar los alimentos de consumo humano y animal, exclusivamente para consumo local, importados de los países vecinos a los departamentos de Vichada, Guajira, Guainía, Amazonas, y Vaupés como exentos. Además, a los bienes excluidos establecidos en el artículo 424 del estatuto tributario, mediante el artículo 31 de la ley en mención, se adicionaron los productos constituidos por los componentes naturales de la leche, partida arancelaria 04.04.90.00.00

Por último, continuando con la política de protección de los bienes de consumo de la canasta familiar (exposición de motivos ley 1819 de 2016), la ley 1819 aumentó la cantidad de bienes que estarían excluidos del impuesto sobre las ventas, entre ellos: algunas partidas arancelarias de variedades de atunes y pescados, hortalizas refrigeradas, algunos tubérculos, etc.

De lo anterior se puede inferir que: con la reforma tributaria de 2002 (Ley 788 de 2002), se otorgó, a algunos bienes componentes de la canasta familiar (carne, pescados, leches, quesos, huevos, etc.), el beneficio de ser tratados como bienes exentos del impuesto sobre las ventas, es decir, bienes gravados a la tarifa del 0% y dan el beneficio de la compensación y/o devolución de saldos a favor. Por otro lado, a otros bienes (algunos atunes, vegetales, frutas, cereales), se les otorgó el beneficio de ser tratados como excluidos del impuesto sobre las ventas, quiere decir que: a diferencia de los exentos, los bienes excluidos no son causantes del impuesto.

Más adelante, con las Leyes 863 de 2003, 1111 de 2006 y 1819 de 2016 se ha ampliado la cantidad de bienes que tienen la categoría de excluidos del impuesto sobre las ventas, entre ellos: el café en grano sin tostar, avena, sorgo, habas, nuez y almendra para la siembra, la partida arancelaria 04.04.90.00.00 y algunas variedades de atunes y pescados, hortalizas refrigeradas, algunos tubérculos, etc.; y de bienes exentos con la Ley 1111 de 2006 (los alimentos de consumo humano y animal, importados exclusivamente para consumo local en algunas zonas fronterizas).

#### **4.4.2.6. Al sector ganadero.**

Con el ánimo de apoyar el sector ganadero (exposición de motivos Ley 1607 de 2012), la ley 1607 de 2012, mediante el artículo 54, modificó el artículo 477 del estatuto tributario, al establecer que las partidas arancelarias 02.01, 02.02, 02.03, 02.04, 02.06, 02.07, 01.05, y 02.08.10.00.00, entre otras, aparte de ser exentas del impuesto sobre las ventas, también darían derecho, a los productores de los bienes mencionados, a solicitar la compensación y/o devolución de saldos. Sin embargo, en los parágrafos uno y dos del artículo en mención, , se advierte que: 1) los productores de los bienes mencionados se consideraran responsables del impuesto sobre las ventas y están obligados a llevar contabilidad para efectos fiscales; 2) que la devolución de saldos de IVA podrá ser solicitada dos veces al año, la primera, correspondiente a los tres primeros bimestres del año, podrá solicitarse a partir del mes de julio, si se ha cumplido con la obligación de presentar las declaraciones bimestrales de IVA y la declaración de renta del año gravable inmediatamente anterior; y la segunda, una vez se hayan presentado las declaraciones bimestrales de IVA y la declaración de renta del año gravable respecto del cual se solicitan la devolución.

Para resumir: la Ley 1607 de 2012 otorgó a los productores de carnes de las especies ovina, porcina, caprina y bovina, como un apoyo al sector ganadero (exposición de motivos Ley 1607 de 2012), el beneficio de considerar exentos del impuesto sobre las ventas sus productos y de poder solicitar la compensación y/o devolución de saldos a favor de IVA. Sin embargo, los productores de estos bienes, pasarían a ser responsables del impuesto sobre las ventas y la solicitud de devolución se podrá hacer dos veces al año, previo cumplimiento de sus deberes formales y sustanciales en las declaraciones de IVA y de renta.

#### ***4.4.2.7. Limite a beneficios a los responsables del impuesto.***

Hasta antes de la reforma tributaria del 2002 (Ley 788/2002), todos los contribuyentes o responsables del impuesto sobre las ventas que liquidaran saldos a favor en sus declaraciones tributarias, gozaban del beneficio de poder: 1) imputar los saldos a favor dentro de su liquidación privada del mismo impuesto, correspondiente al siguiente período gravable y 2) solicitar su compensación con deudas por concepto de impuestos, anticipos, retenciones, intereses y sanciones que figuren a su cargo. Sin embargo, con la entrada en vigencia de la Ley 788 de 2002, mediante el artículo 68, se limitó el beneficio de la solicitud de compensación de saldos a los responsables de los bienes y servicios de que trata el artículo 481 del estatuto tributario (Bienes exentos con derecho a devolución bimestral), a los productores de los bienes exentos a que se refiere el artículo 477 (Bienes que se encuentran exentos del impuesto) y a aquellos que hayan sido objeto de retención.

Más adelante, con la entrada en vigencia de la ley 1607 de 2012 se amplió el beneficio de la compensación de saldos a los responsables de los bienes y servicios que tratan los artículos 468-1 del estatuto tributario (Bienes gravados con la tarifa del cinco por ciento (5%)) y 468-3 (Servicios gravados con la tarifa del cinco por ciento (5%)) y agregó una limitante a los saldos a favor que resultaren por cambio de tarifa, la cual, solo podrá ser compensada una vez presentada la declaración del impuesto de renta del periodo en el cual se originaron los mismos.

En síntesis: el beneficio que tenían los responsables del impuesto sobre las ventas que liquidaban saldos a favor de poder imputar dichos saldos en la liquidación privada del impuesto correspondiente al siguiente periodo gravable y de solicitar su compensación con deudas de impuestos, anticipos, retenciones, intereses y sanciones a su cargo, se vio limitado, con la entrada en vigencia de la Ley 788 de 2002, solo a los responsables de que trata el artículo 481 del estatuto tributario y a los productores a que se refiere el artículo 477 del mismo estatuto; sin embargo, con

la Ley 1607 de 2012, el beneficio de la compensación de saldos se amplió a los responsables de que trata los artículos 468-1 y 468-3 del estatuto tributario, además, agregó una limitante a los saldos a favor por cambio de tarifa, los cuales, solo podrán ser compensada después de presentar la declaración del impuesto de renta del periodo en el cual se originaron los mismos.

#### **4.4.3. Aumento del recaudo.**

Es claro que una de las formas de obtener los recursos que necesita el Estado para cumplir su misión constitucional, es a través del recaudo de los impuestos. En materia de impuesto sobre las ventas, el aumento de recaudo por este tributo se presenta desde diferentes variables, a saber:

##### ***4.4.3.1 Base gravable.***

La base gravable del impuesto sobre las ventas es el valor al cual se le aplicara la tarifa establecida de acuerdo al hecho generador del mismo, sin embargo, se debe tener en cuenta que la base gravable del impuesto sobre las ventas, como proporción del PIB, está constituida por el total de los bienes y servicios que integran el impuesto, por lo tanto, en materia de recaudo, al ampliar y/o disminuir los hechos que dan lugar al impuesto sobre las ventas, genera un aumento o disminución en lo recaudado por concepto del impuesto.

En el año 2002 con el fin de ampliar la base gravable del impuesto sobre las ventas y así aumentar el recaudo por este concepto, se determinó, al adicionar por medio de la ley 788 de 2002 el literal d al artículo 420 del estatuto tributario, como hecho generador del impuesto sobre las ventas la venta u operación de juegos de suerte y azar con una tarifa del 5%, aunque fue declarado

inexequible en diciembre de 2003, y así se ampliaba la cantidad de hechos que se consideraban generadores del impuesto.

Dado que el literal d del artículo 420 del estatuto tributario fue declarado inexequible en diciembre de 2003, con la reforma tributaria del mismo año, ley 863 de 2003, este numeral se volvió a incorporar al mencionado artículo del estatuto tributario, estableciendo tanto la tarifa, como la base gravable sobre la cual se liquidaría el impuesto sobre las ventas, además, que el impuesto generado sería tratado como descontable.

Por su parte, la ley 1819 de 2016, en su artículo 173 y con el ánimo de ampliar nuevamente la base gravable del impuesto sobre las ventas (exposición de motivos ley 1819 de 2016), sustituyó el artículo 420 del estatuto tributario y definió claramente los hechos que se consideran generadores del impuesto sobre las ventas (la venta de bienes corporales muebles e inmuebles, la venta o cesiones de derechos sobre activos intangibles, la prestación de servicios en el territorio nacional, o desde el exterior, la importación de bienes corporales que no hayan sido excluidos expresamente, etc.).

En síntesis: la Ley 788 de 2002, con el ánimo de aumentar el recaudo por concepto de impuesto sobre las ventas, adicionó el literal d al artículo 420 del estatuto tributario (hechos sobre los que recae el impuesto), en el cual estableció la venta de juegos de azar como hecho generador del impuesto sobre las ventas, sin embargo, este literal fue declarado inexequible en el año 2003, pero, más adelante, con la reforma tributaria de 2003 (Ley 863 de 2003) se incorporó este literal de nuevo al mencionado artículo.

De la misma forma, la Ley 1819 de 2016 busca aumentar el recaudo por impuesto sobre las ventas y para ello sustituyó el artículo 420 del estatuto tributario y en el definió claramente los hechos que son generadores del impuesto sobre las ventas.

#### ***4.4.3.2. Responsables.***

Así como al ampliar la cantidad de hechos generadores del impuesto sobre las ventas, genera un aumento en el recaudo por este impuesto, así también, aumentar los contribuyentes responsables del impuesto, o modificar las condiciones de los ya existentes, redundan en un mayor recaudo, puesto que entre más responsables haya, más impuesto se debe recaudar. Entre las modificaciones en este sentido, en el transcurso de los últimos catorce años, se tienen:

##### ***4.4.3.2.1. Sujetos pasivos del impuesto sobre las ventas.***

La ley 788 de 2002 amplió el número de sujetos pasivos del impuesto sobre las ventas al adicionar el literal f donde establece que serán responsables del impuesto los contribuyentes del régimen común en la adquisición de bienes y/o servicios gravados que se encuentren en el artículo 468-1, cuando estos sean comercializados o prestados por personas naturales no declarantes del impuesto sobre las ventas. Así también, la ley 1607 de 2012 estableció como responsables del impuesto sobre las ventas a los prestadores de servicios de parqueadero en la propiedad horizontal.

Por otro lado, la ley 1819 indica que a partir del año 2018 quienes presten servicios en el exterior y estén obligados a declarar y pagar el impuesto sobre las ventas, se acogerán al procedimiento que establezca la dirección de impuestos y aduanas mediante resolución.

Es decir: con finalidad de luchar en contra de la evasión de obligaciones tributarias, (exposición de motivos ley 1819 de 2016) y aumentar el recaudo por concepto de impuesto a las ventas (exposición de motivos ley 788 de 2012), entre el año 2002 y el año 2012 se incluyeron más responsables del impuesto y para el 2018 se proyecta incrementar la recaudación por servicios prestados en el exterior.

#### *4.4.3.2.2. Régimen simplificado del impuesto sobre las ventas.*

##### *4.4.3.2.2.1. Comerciantes.*

Hasta el año 2003, solo existían dos condiciones para pertenecer al régimen simplificado del impuesto sobre las ventas y aplicaba para personas naturales comerciantes minoristas y detallistas: haber obtenido ingresos brutos inferiores a 400 salarios mínimos legales mensuales vigentes (smlmv) y tener un establecimiento de comercio; con la ley 863 de 2003, los requisitos para pertenecer a este régimen se ampliaron al sustituirse el artículo 499 del estatuto tributario, en él se estableció que las condiciones serían aplicables, además de los ya mencionados, a los artesanos, los agricultores y los ganaderos quienes cumplieran las siguientes condiciones : 1- poseer, al año anterior, un patrimonio bruto menor a \$ 80.000.000 , para agricultores y ganaderos el límite es de \$ 100.000.000, e ingresos por su actividad menores a \$ 60.000.000; 2- tener máximo un establecimiento de comercio, sede local o negocio; 3- que en el establecimiento, sede, local o negocio no se desarrollen actividades de explotación de franquicias; 4- No ser usuario aduanero; 5- No haber celebrado contratos por venta o prestación de servicios, en el año anterior, por valor superior a \$ 60.000.000; 6- Que las operaciones bancarias o financieras no superen los \$ 80.000.000 en el año anterior. Es de anotar que los valores en pesos establecidos se dan con base en los años 2003 y 2004.

En el año 2006 con la ley 1111, solo se modificó el numeral 1 del mismo artículo 499 del estatuto tributario, eliminando la condición del patrimonio bruto y pasando a valuar el monto mínimo de los ingresos en UVT y delimitados a menos de 4.000, con lo que se evitó tener que modificar cada año las cifras en pesos y año base; las demás condiciones no sufrieron modificaciones sino hasta el año 2016 con la ley 1819, la cual sustituyó el mencionado artículo sin modificar las condiciones pero si los montos de los ingresos, de los contratos y de las operaciones bancarias, los cuales serán valuados en UVT y con límite de menos de 3.500.

Dicho de otro modo, hasta el año 2003 los contribuyentes pertenecientes al régimen simplificado eran solo comerciantes y detallistas y debían cumplir solamente dos condiciones, pero con la reforma tributaria del 2006 también pueden pertenecer a este régimen los artesanos, agricultores y ganaderos que cumplen los 6 requisitos que estableció la mencionada ley, y en el año 2016, ley 1819, los valores establecidos en las condiciones para pertenecer a este régimen se valuaran en UVT y no en pesos como hasta ahora se venía haciendo.

#### *4.4.3.2.2.2. Prestadores de servicios.*

Con la ley 788 de 2002 se modificó el artículo 499-1 del estatuto tributario y allí se disminuyó el monto de ingresos exigido para que los prestadores de servicios gravados con el impuesto sobre las ventas puedan pertenecer al régimen simplificado, estableciéndolo en 200 smlmv que hasta entonces era de 267 smlmv, pero este artículo fue derogado por el artículo 69 de la ley 863 de 2003.

#### *4.4.3.2.2.3. Cambio de régimen simplificado a régimen común.*

El cambio de régimen simplificado a régimen común se encuentra establecido en el artículo 508-2 del estatuto tributario. Hasta el año 2002 quien superara la suma, por ingresos brutos del año anterior, de \$ 42.000.000 teniendo como valor de base el año 2000, estaría obligado a inscribirse en el régimen común a partir del siguiente bimestre en el cual se superó los topes, mas con la ley 788 de 2002 se estableció que el cambio lo debían realizar los contribuyentes que superaran los topes, ya no de \$ 42.000.000 sino de los establecidos en los artículos 499 y 499-1 del estatuto tributario, para comerciantes 400 smlmv y para prestadores de servicios gravados 200 smlmv, y deberían realizar el cambio de régimen a partir de la iniciación del periodo siguiente.

Por su parte, la modificación al artículo 508-2 del estatuto tributario que implemento la ley 863 de 2003, trata que para el cambio de régimen de quienes celebren contratos a los que se refiere el párrafo 1 del artículo 499 de estatuto tributario, lo deben realizar antes de la celebración de los mismos.

En otras palabras, durante el tiempo transcurrido desde el año 2002 al 2016, con las modificaciones a los artículos 499, 499-1 y 508-2 del estatuto tributario establecidas mediante las reformas tributarias, se ha buscado reducir el número de contribuyentes que pertenezcan al régimen simplificado, tanto de comerciantes como de prestadores de servicios gravados con el impuesto sobre las ventas reduciendo cada vez más los montos de los ingresos base para pertenecer a este régimen.

#### ***4.4.3.3. Retención en la fuente por concepto de impuesto sobre las ventas.***

Otra de las formas de aumentar, y en este caso de acelerar, el recaudo por impuesto sobre las ventas es a través de la retención en la fuente, la cual, durante el periodo comprendido entre los años 2002 al 2016, sufrió varias modificaciones en cuanto al porcentaje de retención y a quienes son agentes retenedores del impuesto.

##### ***4.4.3.3.1. Porcentajes de retención.***

Hasta el año 2003, según lo estipulado en el artículo 437-1 del estatuto tributario, la tarifa de retención por concepto de impuesto sobre las ventas era del 75%, sin embargo, este porcentaje estaba generando muchos saldos a favor en las declaraciones de IVA, con la ley 863 de 2003 se estableció que el gobierno nacional podría disponer tarifas menores de retención para aquellos responsables que, en los últimos 6 meses consecutivos, hubiesen tenido saldos a favor por este concepto en sus declaraciones de ventas.

Más adelante, con la ley 1607 de 2012, el porcentaje de retención se redujo al 15% y con la reforma del 2016 ley 1819, se estableció que la retención será del 100% para los servicios establecidos por esta misma ley en los numerales 3 y 8, modificado y adicionado al artículo 437-2 del estatuto tributario respectivamente.

En otras palabras, con la intención de acelerar, facilitar y asegurar el recaudo por impuesto sobre las ventas, el porcentaje de retención en la fuente se había mantenido en el 75% hasta el año 2012, excepto por los servicios gravados prestados a extranjeros sin residencia en el país, los cuales

siguen siendo objeto de retención del 100% del impuesto; mas con la ley 1607 de 2012 este porcentaje se redujo al 15% y es el que se practica en la actualidad.

#### *4.4.3.3.2. Agentes de retención.*

El artículo 437-2 del estatuto tributario, hasta el año 2002, establecía, en 5 numerales, los agentes de retención en el impuesto sobre las ventas: 1. Entidades estatales: la Nación, los departamentos, el distrito capital, los distritos especiales, etc., 2. Quienes se encuentren catalogados como grandes contribuyentes por la DIAN, y quienes sean designados como agentes de retención en el impuesto sobre las ventas. 3. Quienes contraten con personas o entidades sin residencia o domicilio en el país la prestación de servicios gravados en el territorio nacional. 4. Los responsables del régimen común, cuando adquieran bienes corporales muebles o servicios gravados, de personas que pertenezcan al régimen simplificado y 5. Las entidades emisoras de tarjetas crédito y débito y sus asociaciones

En el año 2002 con la ley 788 se adicionó un numeral agregando a la lista a la aeronáutica civil como agente de retención del 100% del impuesto por la venta de aerodinos. Así mismo, la ley 1430 de 2010 estableció, al adicionar el numeral 7, que los responsables del régimen común proveedores de sociedades de comercialización internacional tendrán también la calidad de agentes de retención cuando adquieran bienes o servicios gravadas de personas distintas a los agentes de retención ya enumerados.

Del mismo modo, la ley 1819 de 2016 adiciona el numeral 8 nombrando otra serie de responsables agentes retenedores de impuesto sobre las ventas (entidades emisoras de tarjetas crédito y débito, los vendedores de tarjetas prepago, los recaudadores de efectivo a cargo de terceros, y los demás que designe la Dirección de Impuesto y Aduanas Nacionales –DIAN).

Por su parte, la ley 1607 de 2012 al adicionar el artículo 437-4 al estatuto tributario, establece, de forma indirecta, a las siderúrgicas como agentes de retención de IVA, al decir que el impuesto sobre las ventas generado en la venta de chatarra, será sujeto de retención en el 100% del mismo y que se dará tratamiento como IVA descontable de acuerdo al artículo 485 el estatuto tributario.

En resumen, la cantidad de agentes de retención ha ido aumentando progresivamente, hasta antes de la entrada en vigencia de la Ley 788 de 2002, el artículo 437-2 establecía, en 5 numerales, quienes tienen la calidad de agentes de retención del impuesto sobre las ventas. Mediante las adiciones establecidas, al artículo 437-2 del estatuto tributario, con las Leyes: 788 de 2002, 1430 de 2012 y 1819 de 2016, ya son ocho los numerales en los que se establecen claramente quienes son los agentes responsables de la retención en la fuente por impuesto sobre las ventas, además, con la Ley 1607 de 2012 se estableció que las siderúrgicas, en las compras que hagan de chatarra que este gravada con IVA, serán agentes de retención del 100% del impuesto causado.

#### ***4.4.3.4. Tarifas.***

El aumento o disminución de las tarifas del impuesto sobre las ventas, también genera efecto, negativo o positivo, sobre el recaudo. Por lo tanto, las modificaciones que se han sucedido, en cuanto a las tarifas, en el impuesto sobre las ventas, durante los últimos catorce años son:

En el año 2002 y con el objeto de aumentar el recaudo por concepto de impuesto sobre las ventas, los artículo 34 y 35 de la ley 788 de 2002 sustituyeron los artículos 468-1 y 468-3 del estatuto tributario, estableciendo allí la lista de bienes y servicios que quedarían gravados con la tarifa del 7%, tarifa de carácter transitorio, dado que en el parágrafo 1 del mismo artículo establece la modificación a la tarifa del 10% de estos mismos bienes y servicios a partir del 1º de enero de 2005.

Más adelante en el año 2003, con la ley 863 del mismo año, se incorporaron otras partidas al artículo 468-1 y se eliminó de esta lista dos partidas arancelarias que pasaron a ser bienes excluidos del impuesto sobre las ventas. De esta forma los bienes y servicios descritos en el artículo 468-1 y 468-3 del estatuto tributario quedaron, a partir del año 2005, gravados a la tarifa del 10% hasta la aparición de la ley 111 de 2006, la cual buscaba unificar las tarifas diferenciales del IVA, por lo tanto, sustituyó de nuevo los mencionados artículos, disminuyendo la lista de bienes y servicios gravados a la tarifa del 10%.

Por su parte, con la entrada en vigencia de la ley 1607 de 2012 se creó el impuesto nacional al consumo y con ella se adicionó al estatuto tributario el artículo 426, el cual estableció que, en los establecimientos de comercio dedicados a actividades de venta y consumo de comidas y bebidas, las ventas allí realizadas, se entenderán como servicios excluidos del impuesto sobre las ventas y se tratarán conforme a lo dispuesto en el artículo 512-1 del mismo estatuto, exceptuando los servicios de alimentación a empresas prestados bajo contrato, los cuales estarán gravados a la tarifa general del 16%.

Por lo anterior, se puede decir que : con el fin de facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias y disminuir el alto nivel de evasión que se presenta en el sector servicios, además, con el ánimo de promover la formalización de los pequeños negocios (exposición de motivos ley 1607 de 2012), la Ley 1607 de 2012 cambió la tarifa del impuesto sobre las ventas en los establecimientos donde se venden y/o consumen comidas y bebidas, al tratar estas actividades como servicios excluidos, pero pasarlos al régimen establecido con el impuesto al consumo, es decir, las actividades allí realizadas pasaron de ser gravadas con el 16% a ser gravadas con el 8%.

De la misma forma, la Ley 1607 de 2012 en sus artículos 48 y 49 nuevamente volvió a sustituir los artículos 468-1 y 468-3 reduciendo la tarifa allí establecida del 10% al 5%, con el fin de aliviar la

estructura de costos del sector agropecuario (exposición de motivos ley 1607 de 2012), pero también gravó nuevos bienes como los elementos y partes para la conversión al sistema de gas vehicular y los diarios y publicaciones periódicas. Y servicios como el almacenamiento de productos agrícolas y el seguro agropecuario.

En resumen, las tarifas establecidas en los artículos 468-1 y 468-3 del estatuto tributario desde el año 2002 hasta la fecha, han pasado de ser del 5% al 7% y luego al 10% para terminar, con la última reforma tributaria, ley 1819 de 2016, a ser del 5%, así también, la lista de bienes descrita en el artículo 468-1 se ha incrementado y disminuido según las necesidades de cada reforma, en algunas buscando ampliar el recaudo por concepto de IVA y en otras tratando de estimular sectores productivos.

Por otro lado, la ley 788 de 2002 reemplazó el artículo 470 del estatuto tributario estableciendo una serie de bienes y servicios que serían gravados a la tarifa del 2%, pero este artículo fue declarado inexecutable por la corte constitucional y fue reemplazado más adelante por el artículo 37 de la ley 1111 de 2006 el cual estableció una tarifa del 20% para el servicio de telefonía móvil, mas con la ley 1607 de 2012 el artículo fue derogado.

A su vez, el artículo 469 del estatuto tributario hasta antes del año 2002, establecía, en 5 numerales y un párrafo, cuales vehículos serían gravados con la tarifa general que en ese entonces era del 16%, la ley 788 de 2002 solo modificó el numeral uno reuniendo en una sola partida arancelaria los vehículos que estarían gravados con la tarifa general; más adelante la ley 1111 de 2006 adicionó el numeral 6 con otra partida arancelaria que entra a ser parte de los vehículos gravado con la tarifa general, de esta manera sigue vigente sin más modificaciones el mencionado artículo, excepto por la implementación de la ley 1819 que aumentó la tarifa general del impuesto sobre las ventas del 16 al 19%.

Además, hasta el año 2002 en el artículo 471 del estatuto tributario se establecían tres tipos de tarifas diferenciales del impuesto sobre las ventas para vehículos, naves y aeronaves y eran del 20%, 35 % y 45%. Con la ley 788 de 2002 se reemplazó el mismo artículo y las tarifas se establecieron en el 38% para algunas partidas, para otras unas tarifas que van en aumento del 21% a partir de julio 2003, 23% a partir del 2004 y 25% a partir del 2005 y se redujo gradualmente la tarifa del 35% de la siguiente manera: al 33% a partir del 2003, 29% a partir del 2004 y 25% a partir del 2005. Más adelante, con el fin de mejorar la administración tributaria (exposición de motivos ley 1607 de 2012), se deroga el artículo 471 del estatuto tributario llevando estos bienes a la tarifa general del 16% y se crea, en compensación, el impuesto nacional al consumo.

En otras palabras, desde el año 2002 hasta la fecha, han existido tarifas diferenciales del impuesto sobre las ventas aplicables a los vehículos, naves y aeronaves, establecidas en el artículo 471 del estatuto tributario, que pasaron por el 20, 21, 23, 25, 29, 33, 35, 38 y 45% para finalmente con la ley 1607 de 2012 ser reunidas en la única tarifa general del 16%, derogando el mencionado artículo.

Por último, en relación con la tarifa general del impuesto sobre las ventas, la tarifa del 16% se mantuvo hasta la implementación de la ley 1819 de 2016 la cual amplió esta tarifa al 19%, con el fin de aumentar el recaudo por concepto de impuesto sobre las ventas, dado que las comparaciones con países de la región indican que la tarifa aplicada era una de las más bajas (exposición de motivos ley 1819 de 2016).

#### **4.4.4. Periodo gravable del impuesto sobre las ventas.**

Otra de las variables del impuesto sobre las ventas es el periodo gravable, establecido en el artículo 600 del estatuto tributario, el cual, hasta la reforma del año 2012, era bimestral, mas con la entrada

en vigencia de la ley 1607 de 2012 y con el ánimo de facilitar la tributación puesto que con la presentación de las declaraciones de periodo bimestral se presentaba mucha congestión de contribuyentes al cumplir sus obligaciones formales (exposición de motivos ley 1607 de 2012), se crearon 3 periodos diferenciales para las declaraciones de IVA, bimestral, cuatrimestral y anual.

Más adelante, la ley 1819 de 2016, a raíz de la problemática generada por la inclusión de diferentes periodos gravables en el impuesto sobre las ventas, elimino el periodo gravable anual a través de lo estipulado en el artículo 196 de la mencionada ley y es de esta forma que rige en la actualidad.

En pocas palabras, el periodo gravable del impuesto sobre las ventas, en el lapso del año 2002 al 2016, paso de ser uno solo, bimestral, a tener tres periodos distintos, bimestral cuatrimestral y anual, para finalmente quedar solo con dos periodos hasta la actualidad, bimestral y cuatrimestral.

#### **4.4.5. Impuesto nacional al consumo.**

Con la implementación de la ley 1607 se produjo un cambio significativo en el impuesto sobre las ventas. Con el fin de: facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias del sector de los servicios de bares y restaurantes, disminuir el alto nivel de evasión del sector y promover la formalización de este tipo de negocios, así como también, con el propósito de desincentivar el consumo de bienes de lujo o suntuosos (exposición de motivos ley 1607 de 2012), se creó el impuesto nacional al consumo.

Más adelante, con la reforma tributaria de 2016, ley 1819, y con el ánimo de desestimular las practicas poco favorables con el medio ambiente y las que van en contra de la salud, el impuesto nacional al consumo se amplió al uso de bolsas plásticas y al consumo de cannabis.

#### ***4.4.5.1. Hecho generador.***

Los hechos que se consideran generadores del impuesto al consumo, expuestos por la ley 1607 de 2012, son: la prestación del servicio de telefonía móvil, la venta de algún bien corporal mueble de producción doméstica o importado (vehículos automóviles, barcos, aviones) y el servicio de expendio de comidas y bebidas preparadas, de acuerdo a lo expresado en el artículo 512-1 del estatuto tributario, con la ley 1819 de 2016 se ampliaron a: la entrega de bolsas plásticas para cargar o llevar productos enajenados por los establecimientos comerciales que las entreguen, y las ventas de productos transformados a partir de cannabis psicoactivo o no psicoactivo, al adicionar al estatuto tributario los artículos 512-15 y 512-17.

#### ***4.4.5.2. Responsables.***

Como responsables del impuesto nacional al consumo están: los prestadores de servicio de telefonía móvil, del servicio de expendio de comidas y bebidas, los importadores como usuarios finales, los vendedores de bienes sujetos al impuesto y, en la venta de vehículos usados, el vendedor intermedio, según lo establecido por la ley 1607 de 2012 la cual adicionó el artículo 512-1 al estatuto tributario. Con la ley 1819 de 2016 se establece, al adicionar el artículo 512-15 al estatuto tributario, que también serán responsables del impuesto nacional al consumo de bolsas plásticas las personas naturales o jurídicas que pertenezcan al régimen común de IVA.

#### ***4.4.5.3. Base gravable.***

Como base gravable del impuesto nacional al consumo, según lo estableció la ley 1607 de 2012 al adicionar los artículos 512-2, 512-9 y 512-11 al estatuto tributario, se tomará el valor total del bien,

sin incluir el IVA, o del servicio, sin incluir el valor de los alimentos expresamente excluidos y vendidos sin transformación alguna ni la propina. Más adelante con la reforma tributaria del 2016, ley 1819, se establece, al adicionar al estatuto tributario, el artículo 512-19, que, para el caso del impuesto nacional al consumo de cannabis, la base gravable será el valor total del producto final transformado y para el caso de las bolsas plásticas, no se establece una base gravable sino una tarifa, de acuerdo a una tabla descrita en el artículo 512-15 adicionado al estatuto tributario y que será cobrada al momento de la entrega de la misma.

#### ***4.4.5.4. Tarifas.***

Las tarifas establecidas, con la ley 1607 de 2012, para el impuesto nacional al consumo son: 4% para los servicios de telefonía móvil, artículo 512-2 del estatuto tributario, 8% para los bienes descritos en el artículo 512-3 del mismo y para los servicios de que trata el artículo 512-9 y 512-11; y 16% para los bienes descritos en el artículo 512-4. Por su parte, la ley 1819 de 2016 estableció, al adicionar el artículo 512-20 al estatuto tributario, la tarifa del 16% para el consumo de cannabis y para las bolsas plásticas de que trata el artículo 512-15 del mismo, una tabla según la cual se cobrara por la entrega de cada bolsa plástica a partir del 1 de julio de 2017.

### **4.5. Facturación electrónica**

En Colombia se empezó a legislar acerca de la facturación electrónica desde el año 1995 con la ley 223, la cual, en su artículo 37, adiciona el artículo 616-1 al estatuto tributario expresando allí que: “Son documentos equivalentes a la factura de venta: El ticket de máquina registradora, la boleta de ingreso a espectáculos públicos, la factura electrónica y los demás que señale el Gobierno Nacional.” (Artículo 37, ley 223 de 1995). Más adelante, el proceso de facturación electrónica se empieza a reglamentar mediante: el decreto reglamentario 1094 de 1996, la ley 527 de 1999, la ley

962 de 2005, el decreto reglamentario 1929 de 2007, decreto 4510 de noviembre de 2007, la Resolución No 14465 de noviembre de 2007 DIAN, ley 1231 de 2008, el decreto 2242 de 2015, la resolución 000019 del 24 de febrero de 2016, la resolución 0055 del 14 de julio de 2016 y por último la ley 1819 de 2016.

Entre los cambios establecidos en la ley 1819 de 2016, se encuentra la modificación al artículo 616-1 del Estatuto tributario y la adición del artículo 616-4, en los cuales se hace referencia a la factura o documento equivalente y a la facturación electrónica. El artículo 308 de la mencionada ley, modifica el artículo 616-1 del estatuto tributario y establece que la factura electrónica será considerada como una factura de venta y, además, cuáles serán los requisitos para la validez de las mismas. En el párrafo 1 se señaló que la factura electrónica podrá ser validada por la dirección de impuesto y aduanas DIAN, así como también por un proveedor autorizado por la misma. Además, se hace claridad que la validación no contraviene las facultades de fiscalización y control de la DIAN.

Por su parte, en el párrafo 2 se estableció que la reglamentación realizada por el Gobierno acerca de la factura de venta y los documentos equivalentes estará enfocada a los requisitos que estos deban cumplir, como se señala en el artículo 617 del estatuto tributario. También, se establece que los sistemas de facturación deben interactuar con la retención en la fuente que se haya practicado, el impuesto nacional al consumo y el impuesto sobre las ventas IVA y que los contribuyentes obligados a declarar y pagar IVA e impuesto nacional al consumo, deberán expedir factura electrónica a partir del 01 de enero de 2019 en los términos que establezca el reglamento, mientras que, durante los años 2017 y 2018 solo deberán expedirla quienes sean seleccionados por las autoridades tributarias de acuerdo al riesgo de evasión identificado y el nivel de esfuerzo para implementar dicho sistema de facturación.

Del mismo modo, en el párrafo 3 se indicó que el Gobierno está facultado para estipular los procedimientos, condiciones y requisitos para que los proveedores autorizados puedan validar y transmitir la factura electrónica. A su vez, el artículo 309 de la ley 1819 de 2016 adiciona el artículo 616-4 al estatuto tributario, estableciendo quienes pueden ser proveedores autorizados para validar y transmitir las facturas electrónicas que cumplan con los requisitos que señale el gobierno nacional, así como también, cuáles serán las obligaciones e infracciones que le serán aplicables a los proveedores autorizados. Y por último, el artículo 310 de la misma ley 1819 de 2016, adicionó el artículo 684-4 en el cual se definen las sanciones aplicables a los proveedores autorizados.

En resumen, con la entrada en vigencia de la ley 223 de 1995, la facturación electrónica en Colombia inicia el camino para su reglamentación hasta llegar a la ley 1819 de 2016 la que en definitiva pone en marcha su implementación. La ley 1819 de 2016 mediante los artículos 308, 309 y 310 modifica y adiciona los artículos 616-1 y 616-4 respectivamente, estableciendo las condiciones para la reglamentación y entrada en vigencia de la utilización de la factura electrónica en Colombia, allí, se especifica que las facturas electrónicas se consideraran como facturas de venta, que existirán proveedores autorizados, que las facturas deberán interactuar en temas referentes a las retenciones, el impuesto nacional al consumo y el IVA y que estas serán obligatorias a partir del 01 de enero de 2019 para quienes determine el Gobierno nacional.

| Art.  | Tema                                                                                                                                                 | Ley 788 de 2002                                                                                                                                                                                                                                                                                                             | Ley 863 de 2003                                                                                                                                                 | Ley 1111 de 2006 | Ley 1430 de 2010 | Ley 1607 de 2012                                                                                                                              | Ley                                                                    |
|-------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------|------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------|
| 258-2 | Facilidad de pago del IVA en importaciones de activos fijos productores de renta en el sector de las industrias básicas                              |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             |                                                                                                                                                                 |                  |                  |                                                                                                                                               | Condic<br>beneficio<br>activos<br>produc<br>import<br>manten<br>cumpli |
| 428   | Beneficio de no causar el IVA a las importaciones de maquinaria industrial para producir bienes con fines de exportación                             |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             | Amplia el beneficio a las compañías de financiamiento comercial que otorguen créditos para importaciones de este tipo de maquinarias                            |                  |                  | Amplia el beneficio de no causar el IVA a la importación de bienes que sean objeto de envíos o entregas urgentes por valor menor de USD\$ 200 |                                                                        |
| 485-2 | Beneficio de carácter transitorio (años 2003, 2004 y 2005) de poder descontar el IVA pagado en la adquisición o importación de maquinaria industrial |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             |                                                                                                                                                                 |                  |                  |                                                                                                                                               |                                                                        |
| 850-1 | Beneficio de la devolución de dos puntos del IVA                                                                                                     |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             | Se establece el beneficio de la devolución de dos puntos del IVA a las personas naturales por la adquisición de bienes y servicios gravados a la tarifa del 10% |                  |                  | El beneficio se cambio a los bienes gravados con tarifa del 5%                                                                                |                                                                        |
| 476   | Bienes excluidos del impuesto                                                                                                                        | Introdujo el numeral 20 excluyendo, del impuesto sobre las ventas, el transporte aéreo nacional l de pasajeros con destino o procedencia de rutas nacionales donde no exista transporte terrestre organizado, si como también excluyo del impuesto a el arrendamiento de espacios para exposiciones y muestras artesanales. |                                                                                                                                                                 |                  |                  |                                                                                                                                               |                                                                        |

| Art.  | Tema                                                                                                                                                          | Ley 788 de 2002                                                                                                                             | Ley 863 de 2003 | Ley 1111 de 2006                                                                                                                                                                                                                             | Ley 1430 de 2010                                                                                     | Ley 1607 de 2012                                                                                                                                                                                                                               | Ley |
|-------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| 485   | Beneficio en el tratamiento a los impuestos descontables, el IVA facturado o el pagado en la importación de bienes sería descontable con determinados límites |                                                                                                                                             |                 |                                                                                                                                                                                                                                              |                                                                                                      | Eliminación de la limitante para descontar el IVA facturado o pagado en la importación de bienes muebles, ahora se podrá descontar en su totalidad y poder solicitar la compensación o devolución de saldo, previo cumplimiento de requisitos. |     |
| 462-1 | Base gravable especial                                                                                                                                        |                                                                                                                                             |                 | Se crea el beneficio dirigido a los servicios prestados por las empresas de servicio de empleo temporal y cooperativas y precoperativas de trabajo asociado, de reducir el impuesto sobre las ventas al 1,6% del valor del servicio prestado |                                                                                                      | Se amplía el beneficio para lo servicios prestados por los sindicatos, se modifica la tarifa del 1,6% al 16% pero ahora se cobrará sobre el AIU                                                                                                |     |
| 467   | Base gravable en la venta de derivados del petróleo                                                                                                           |                                                                                                                                             |                 |                                                                                                                                                                                                                                              |                                                                                                      |                                                                                                                                                                                                                                                |     |
| 476   | Servicios que están excluidos del impuesto sobre las ventas                                                                                                   |                                                                                                                                             |                 |                                                                                                                                                                                                                                              | Se establece como excluidos los servicios de conexión y acceso a internet para los estratos 1, 2 y 3 | Se amplía el beneficio de la exclusión del impuesto sobre las ventas a los primeros 350 minutos mensuales facturados a los estratos 1 y 2                                                                                                      |     |
| 477   | Bienes exentos del impuesto sobre las ventas                                                                                                                  | Establece los bienes de la canasta familiar que a partir de la fecha estarán exentos del impuesto (carne, pescados, leches, quesos, huevos) |                 | Se amplía la lista de bienes excluidos del impuesto sobre las ventas (alimentos de consumo humano y animal importados en zonas fronterizas y para el consumo local                                                                           |                                                                                                      | Establece, para algunas partidas arancelarias, el beneficio, aparte de estar excluidas del impuesto sobre las ventas, de tener derecho a solicitar la compensación y/o devolución de saldos                                                    |     |

| Art. | Tema                                               | Ley 788 de 2002                                                                                                                                                                   | Ley 863 de 2003                                                                | Ley 1111 de 2006                                                                                                                  | Ley 1430 de 2010 | Ley 1607 de 2012                                                                                                                                          | Ley |
|------|----------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| 424  | Bienes excluidos del impuesto sobre las ventas     | Se establecieron 118 bienes de la canasta familiar que e encontrarán excluidos del impuesto sobre las ventas                                                                      | Adiciona bienes a la lista de excluidos                                        | Adiciona a la lista de excluidos los componentes naturales de la leche, partida arancelaria 04,04,90,00,00                        |                  |                                                                                                                                                           |     |
| 481  | Bienes exentos con derecho a devolución bimestral  | Limito el beneficio de la compensación de saldos, a los productores de bienes y servicios exentos                                                                                 |                                                                                |                                                                                                                                   |                  | Amplio el beneficio de la compensación de saldos para los responsables de bienes gravados con la tarifa del 5% y los servicios gravados con tarifa del 5% |     |
| 420  | Hechos sobre los que recae el impuesto             | Adicionó el literal d indicando como hecho generador del impuesto sobre las ventas, la venta u operación de juegos de suerte y azar con una tarifa del 5% (declarado inexequible) | Se incorpora de nuevo el literal declarado inexequible en la reforma anterior. |                                                                                                                                   |                  |                                                                                                                                                           |     |
|      | Sujetos pasivos del impuesto                       | Adicionó el literal f donde se establece nuevos sujetos pasivos del impuesto sobre las ventas                                                                                     |                                                                                |                                                                                                                                   |                  | Se establecen como sujetos pasivos del impuesto a los prestadores de servicio de parqueaderos en la propiedad horizontal                                  |     |
| 499  | régimen simplificado del impuesto sobre las ventas | Se disminuyo el monto mínimo de ingresos para pertenecer al régimen simplificado para los prestadores de servicios gravados                                                       | Se amplían los requisitos para pertenecer a este régimen                       | Se elimina la condición del patrimonio para pertenecer al régimen simplificado y se establece el monto mínimo de ingresos en uvts |                  |                                                                                                                                                           |     |

| Art.          | Tema                                                 | Ley 788 de 2002                                                                                                                                                                                                                                                     | Ley 863 de 2003                                                                                                                                         | Ley 1111 de 2006                                 | Ley 1430 de 2010                                                                                          | Ley 1607 de 2012                                                                                                                                                                                                                                | Ley |
|---------------|------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| 437-1         | Retención en la fuente por impuesto sobre las ventas |                                                                                                                                                                                                                                                                     | Se establece la potestad del gobierno para establecer tarifas menores del 75% para retención en la fuente por concepto de IVA                           |                                                  |                                                                                                           | Se redujo el porcentaje de retención de IVA al 15%                                                                                                                                                                                              |     |
| 437-2         | Agentes de retención                                 | Se adiciona a la aeronáutica civil como agente de retención del IVA en la venta de aerodinos                                                                                                                                                                        |                                                                                                                                                         |                                                  | Se establecen a los proveedores de sociedades de comercialización internacional como agentes de retención | Las siderúrgicas serán, indirectamente, agentes de retención del IVA generado en la venta de chatarra.                                                                                                                                          |     |
| 468-1 y 468-3 | Tarifas                                              | Se establecen tarifas del 2% y otras del 7%, de carácter transitorio, en algunos bienes y servicios que a partir del 2005 pasaran a la tarifa del 10%. Se establecen tarifas diferenciales y progresivas para partidas arancelarias de vehículos, naves y aeronaves | Varias partidas arancelarias cambian de tarifa, ingresando unas a la tarifa del 7% otras a la del 10% y otras saliendo de ellas y quedando como exentas | Se establece tarifa del 20% a la telefonía móvil |                                                                                                           | Se deroga el artículo 471 y los bienes allí establecidos pasan a la tarifa general del 16% y se crea el impuesto nacional al consumo con tarifas del 4 y del 8%, se deroga el artículo 470 acerca de la tarifa del 20% para la telefonía móvil. |     |
|               | Periodo Gravable                                     |                                                                                                                                                                                                                                                                     |                                                                                                                                                         |                                                  |                                                                                                           | Se modifican los periodos para las declaraciones de IVA y se establecen de forma bimestral, cuatrimestral y anual                                                                                                                               |     |
|               | Impuesto nacional al consumo                         |                                                                                                                                                                                                                                                                     |                                                                                                                                                         |                                                  |                                                                                                           | Se crea el impuesto nacional al consumo para los servicios de bares y restaurantes.                                                                                                                                                             |     |

## 5. Conclusiones

Al término del análisis de las reformas tributarias que sucedieron en Colombia durante el periodo 2002 al 2016, en donde el impuesto sobre las ventas fue modificado, se puede concluir que:

- El contexto en el cual se presentan las reformas tributarias es el punto más importante a ser observado cuando se trata de realizar un análisis a alguna de ellas, ya que existen factores internos y externos que influyen en la economía nacional y por tanto a veces se hace necesario la intervención del Estado en su papel regulador a través de su herramienta más eficaz, la legislación en materia tributaria. Con ella, el Estado puede incentivar y/o beneficiar diferentes sectores de la economía, pero también los puede afectar de manera negativa al imponer nuevos tributos, al eliminar o modificar beneficios o incentivos tributarios, al aumentar o disminuir tarifas, bienes y servicios gravados y cualquier otra medida que tenga relación con la política fiscal y que redunde en el aumento de los ingresos del Estado.
- Durante el periodo comprendido entre los años 2002 al 2016, a través de las reformas tributarias, el Estado colombiano ha utilizado los incentivos tributarios como instrumento de política fiscal para intervenir en la economía nacional. En el caso del impuesto sobre las ventas, estos incentivos han buscado: fortalecer y mejorar la competitividad de sectores como el de la industria nacional con fines de exportación y el sector secundario, aumentar el consumo de bienes y servicios y fomentar la inversión en otros sectores como el turismo y la cultura, entre otros. La mayoría de estos incentivos siguen aún vigentes, como es el caso de los incentivos al sector industrial básico, a la importación de bienes de capital y al sector del turismo y la cultura; otros siguen vigentes, pero con restricciones establecidas en reformas tributarias posteriores a su implementación, es el caso del incentivo al uso del sistema financiero. Por otro lado, el incentivo temporal para el sector industrial, consistente

en poder descontar el IVA pagado en la adquisición de maquinaria industrial establecido con la reforma tributaria del 2002, renació con la reforma tributaria del 2016, pero ahora dirigido al sector petrolero y bajo otras condiciones.

- Los beneficios tributarios que establece el Estado buscan favorecer a distintos sectores de la economía nacional. Es así que, en el periodo 2002 al 2016, se han establecido beneficios tributarios en el impuesto sobre las ventas a: algunos responsables del impuesto sobre las ventas en la importación de bienes, a las empresas prestadoras de servicios de empleo temporales, al sector petrolero, a los usuarios de telefonía fija e internet de estratos bajos, a los usuarios de nuevas tecnologías, a los productores y comercializadores de algunos productos de la canasta familiar y por ende a los consumidores de los mismos, al tratar como excluidos y exentos determinados bienes componentes de la canasta familiar; al sector ganadero, entre otros.
- Un objetivo presente en todas las reformas tributarias realizadas en el periodo 2002 al 2016, ha sido el aumentar los ingresos del Estado provenientes de los contribuyentes a través la política tributaria. Algunas de las formas de alcanzar este objetivo y que tienen relación con el impuesto sobre las ventas han sido: el aumento progresivo de la base gravable al incluir en ella cada vez más bienes y servicios gravados; aumentando la cantidad de contribuyentes responsables del impuesto, disminuyendo el tope máximo de ingresos para los contribuyentes del régimen simplificado del impuesto sobre las ventas; aumentando la cantidad de agentes de retención del impuesto y cambiando las condiciones de las presentaciones de las declaraciones de retención e IVA y por medio de los distintos cambios en las tarifas de los bienes y servicios gravados entre otras.
- Después de mucho recorrido por leyes, decretos y resoluciones desde el año 1995, con la entrada en vigencia de la ley 1819 de 2016, se establecen los lineamientos para que en el

país se empieza a realizar la facturación electrónica, hecho que facilitará a la dirección de impuestos nacionales DIAN, el proceso de fiscalización y control de la evasión de impuestos, especialmente en lo referente al impuesto sobre las ventas, ya que entre las obligaciones de quienes utilicen este sistema, está la de enviar copia de todas y cada una de las transacciones realizadas en la venta de bienes y servicios, esto incluye tanto las facturas de ventas como las notas débito y crédito que se den en el marco de cada transacción, a la dirección de impuestos y aduanas nacionales DIAN.

- Con el estudio de los cambios propuestos en cada reforma se evidencia que existe un distanciamiento entre lo propuesto y lo verdaderamente logrado con su implementación, esto, debido a que durante el trámite de cada propuesta de reforma en el congreso de la república, y tras los debates políticos que anteceden a la expedición de la ley que plasme los cambios propuestos, la propuesta de reforma sufre modificaciones que en algunos casos generan cambios sustanciales entre lo que se expuso en cada motivación versus lo que realmente se termina estableciendo en la ley de reforma.

## **6. Bibliografía**

ARÉVALO HERNÁNDEZ, Decsi & RODRÍGUEZ SALAZAR, Oscar. (2001). Gremios, reformas tributarias y administración de impuestos en Colombia. Bogotá: Universidad Externado de Colombia. ISBN 958-616-539-6.

CARVAJAL, Claudia Alexandra & FLÓREZ, Leydy Francelly. (2008). La estructura del IVA en Colombia: un análisis crítico frente a los principios de eficiencia, equidad y progresividad fundamentales en el sistema impositivo. Universidad del Valle, Santiago de Cali, Colombia.

COLM, Gerhard (1955). Ensayos sobre Hacienda Pública y Política Fiscal. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales.

CORTEZ MEJÍA, María del Rosario & ORTIZ MARTÍNEZ, Aura María. (2006). Análisis al cumplimiento de los objetivos propuestos en las reformas tributarias comprendidas entre 1998 y 2003 en Colombia. Universidad del Valle, Santiago de Cali, Colombia.

DECRETO 2422 de 2015 nivel nacional. Dirección de Impuestos Nacionales. Bogotá, 24 de noviembre de 2015.

DECRETO 4510 de 2007 nivel nacional. Diario oficial 46821 del Congreso de la Republica de Colombia. Bogotá, 23 de noviembre de 2007.

DECRETO REGLAMENTARIO 1094 de 1996 nivel nacional. Diario oficial 42814 del Congreso de la Republica de Colombia. Bogotá, 26 de junio de 1996.

DECRETO REGLAMENTARIO 1929 de 2007 nivel nacional. Diario oficial 46643 del Congreso de la Republica de Colombia. Bogotá, 29 de mayo de 2007.

FARNÉ, Stefano. (2014, octubre 08). Reforma tributaria y ciudadanos de a pie. El tiempo. Recuperado de: <http://www.eltiempo.com/opinion/columnistas/reforma-tributaria-y-ciudadanos-de-a-pie-stefano-farne-columnista-el-tiempo/14660736>

FLÓREZ RODRÍGUEZ, Benjamín (2000). Evolución de la tributación en occidente. Recuperado de:

[http://go.galegroup.com/bd.univalle.edu.co/ps/retrieve.do?sort=RELEVANCE&docType=Article&tabID=T001&prodId=AONE&searchId=R2&resultListType=RESULT\\_LIST&searchType=BasicSearchForm&contentSegment=&currentPosition=1&searchResultsType=SingleTab&inPS=true&userGroupName=univalle&docId=GALE%7CA140015501&contentSet=GALE%7CA140015501](http://go.galegroup.com/bd.univalle.edu.co/ps/retrieve.do?sort=RELEVANCE&docType=Article&tabID=T001&prodId=AONE&searchId=R2&resultListType=RESULT_LIST&searchType=BasicSearchForm&contentSegment=&currentPosition=1&searchResultsType=SingleTab&inPS=true&userGroupName=univalle&docId=GALE%7CA140015501&contentSet=GALE%7CA140015501)

GARCÍA MOLINA, Mario., & GÓMEZ Ana Paola. (2005) ¿Han aumentado el recaudo las reformas tributarias en Colombia? *Revista de economía institucional*, 7(12), 43.

GONZÁLEZ, Francisco & CALDERÓN, Valentina. (2002). Las reformas tributarias en Colombia durante el siglo XX. Bogotá: Norma Beatriz Solís Cárdenas.

INSIGNARES GOMEZ Roberto, MARIN ELIZALDE Mauricio, MUÑOZ MARTINEZ Gabriel, PIZA RODRIGUEZ Julio Roberto & ZORZONA PEREZ Juan José (2007). Derecho Fiscal. Bogotá: Universidad Externado de Colombia. ISBN: 978-958-710-224-6.

LAVERDE TOSCANO, Eduardo. (1997, junio 23). Las reformas tributarias en Colombia. El tiempo. Recuperado de: <http://www.eltiempo.com/archivo/documento/MAM-600257>

LEWIN FIGUEROA, Alfredo (2006). Historia de las reformas tributarias en Colombia. Recuperado de: [http://www.larepublica.co/sites/default/files/larepublica/HISTORIA%20%DE%20LAS%20REFORMAS%20TRIBUTARIAS%20EN%20COLOMBIA%20-%20ALF%20\(3\).pdf](http://www.larepublica.co/sites/default/files/larepublica/HISTORIA%20%DE%20LAS%20REFORMAS%20TRIBUTARIAS%20EN%20COLOMBIA%20-%20ALF%20(3).pdf)

LEY 223 de 1995 nivel nacional. Diario oficial 42160 del Congreso de la Republica de Colombia.  
Bogotá, 22 de diciembre de 1995.

LEY 527 de 1999 nivel nacional. Diario oficial 43673 del Congreso de la Republica de Colombia.  
Bogotá, 22 de agosto de 1999.

LEY 788 de 2002 nivel nacional. Diario oficial 45046 del Congreso de la Republica de Colombia.  
Bogotá, 27 de diciembre de 2002.

LEY 863 de 2003 nivel nacional. Diario oficial 45415 del Congreso de la Republica de Colombia.  
Bogotá, 29 de diciembre de 2003.

LEY 962 de 2005 nivel nacional. Diario oficial 45963 del Congreso de la Republica de Colombia.  
Bogotá, 08 de julio de 2005.

LEY 1111 de 2006 nivel nacional. Diario oficial 46494 del Congreso de la Republica de Colombia.  
Bogotá, 27 de diciembre de 2006.

LEY 1231 de 2008 nivel nacional. Diario oficial 47053 del Congreso de la Republica de Colombia.  
Bogotá, 17 de julio de 2008.

LEY 1430 de 2010 nivel nacional. Diario oficial 47937 del Congreso de la Republica de Colombia.  
Bogotá, 29 de diciembre de 2010.

LEY 1607 de 2012 nivel nacional. Diario oficial 48655 del Congreso de la Republica de Colombia. Bogotá, 26 de diciembre de 2012.

LEY 1739 de 2014 nivel nacional. Diario oficial 49374 del Congreso de la Republica de Colombia. Bogotá, 23 de diciembre de 2014.

LEY 1819 de 2016 nivel nacional. Diario oficial 50101 del Congreso de la Republica de Colombia. Bogotá, 29 de diciembre de 2016.

LÓPEZ, Chantal & CORTES, Omar (2006). Presentación: sobre la influencia del gobierno, de John Stuart Mill. Recuperado de: [http://www.antorcha.net/biblioteca\\_virtual/politica/mill/2.html](http://www.antorcha.net/biblioteca_virtual/politica/mill/2.html)

MUÑOZ, Jorge Hernando. (2013, 25 de febrero). Política tributaria versus tributación política. Legis comunidad contable. Recuperado de: [http://www.comunidadcontable.com/BancoConocimiento/C/contrapartida\\_654/contrapartida\\_654.asp?CodSeccion=107](http://www.comunidadcontable.com/BancoConocimiento/C/contrapartida_654/contrapartida_654.asp?CodSeccion=107)

MUSGRAVE, Richard & GILLIS Malcom (1971). Propuesta de una reforma fiscal para Colombia. Traducción del libro *Fiscal reform for Colombia*. International TaxProgram. Cambridge: Harvard Law School.

MUSGRAVE, Richard & MUSGRAVE Peggy (1.992). Hacienda Pública teórica y aplicada. Traducido de la quinta edición en inglés de *Public finance in theory and practice*. Madrid, España: MacGraw-Hill.

NULLVALUE, (2000, septiembre 29). Espíritu de las reformas tributarias. El tiempo. Recuperado de: <http://www.eltiempo.com/archivo/documento/MAM-1260983>

PERRY RUBIO, Guillermo y CÁRDENAS, Mauricio (1986). Diez años de reformas tributarias en Colombia. Bogotá: Universidad Nacional de Colombia. ISBN: 958-628-026-8.

PLAZAS VEGA, Mauricio (2015). El impuesto sobre el valor agregado. Bogotá, Colombia: Editorial Temis S.A.

RESOLUCIÓN 000019 de 2016 nivel nacional. Dirección de Impuestos Nacionales. Bogotá, 28 de febrero de 2016. Recuperado de: [http://www.dian.gov.co/micrositios/fac\\_electronica/documentos/Resolucion\\_000019\\_24\\_Febrero\\_2016\\_FACTURA\\_ELECTRONICA.pdf](http://www.dian.gov.co/micrositios/fac_electronica/documentos/Resolucion_000019_24_Febrero_2016_FACTURA_ELECTRONICA.pdf)

RESOLUCIÓN 000055 de 2016 nivel nacional. Dirección de Impuestos Nacionales. Bogotá, 14 de julio de 2016. Recuperado de: [http://www.dian.gov.co/descargas/normatividad/2016/Resoluciones/Resolucion\\_000055\\_14\\_Julio\\_2016.pdf](http://www.dian.gov.co/descargas/normatividad/2016/Resoluciones/Resolucion_000055_14_Julio_2016.pdf)

RESTREPO, Juan Camilo (1996). Hacienda Pública. Bogotá: Universidad Externado de Colombia. ISBN: 958-616-280-X.

RICARDO, David (1993). Principios de economía política y tributación. Bogotá: Fondo de Cultura Económica Ltda. ISBN: 958-9093-58-2

ROUSSEAU, Jean-Jacques. (Ed.). (2009). El contrato social. Bogotá, Colombia: Editorial Cupido.

SMITH, Adam. (Ed.). (1985). La riqueza de las naciones. Barcelona: Orbis S.A

SUBGERENCIA CULTURAL DEL BANCO DE LA REPÚBLICA. (2015). Impuestos. Recuperado de: <http://www.banrepcultural.org/blaavirtual/ayudadetareas/economia/impuestos>

SUBGERENCIA CULTURAL DEL BANCO DE LA REPÚBLICA. (2015). Política fiscal. Recuperado de:  
[http://admin.banrepcultural.org/blaavirtual/ayudadetareas/economia/politica\\_fiscal](http://admin.banrepcultural.org/blaavirtual/ayudadetareas/economia/politica_fiscal)

VARGAS, Januario Enrique (2008). Conceptos básicos de obligaciones tributarias, anuario tributario para el año 2008. Cali: Talleres gráficos de Impresora Feriva s.a. ISSN: 1794-2225.

## 7. Anexo

