

**Causas de la evasión del IVA en Colombia durante el período 2010 - 2018: una
aproximación desde el Meta - Análisis**

Sindy Yamile Rivera García

Universitaria Agustiniana
Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas
Programa de Contaduría Pública
Bogotá D.C.
2019

**Causas de la evasión del IVA en Colombia durante el período 2010 - 2018: una
aproximación desde el Meta - Análisis**

Sindy Yamile Rivera García

Director

José Gregorio Rivera Vásquez

Trabajo de grado para optar al título de Contador Público

Universitaria Agustiniana

Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas

Programa de Contaduría Pública

Bogotá D.C

2019

Dedicatoria

Dedico este trabajo a:

Dios, por permitirme gozar de salud, prosperidad y amor.

Mis padres por ser mis guías en el camino y por hacer posible este logro en mi vida a través de su trabajo y dedicación.

Mis hermanos por apoyarme en cada uno de mis triunfos y sobre todo mis caídas.

Mi esposo y mi hijo por ser el pilar que me motiva día tras día a ser mejor persona.

Mis compañeros y profesores de la Universitaria Agustiniana por hacer parte de este largo, pero enriquecedor camino de enseñanza.

Resumen

El objetivo de esta investigación es hallar las causas de la evasión del Impuesto al Valor Agregado (IVA), en Colombia para el periodo 2010 – 2018, con base a una revisión de literatura de diversos autores que integran estudios sobre la evasión en América Latina, especialmente en Colombia; identificando las causas por las cuales se produce la evasión de impuestos, de igual manera se dará una breve explicación sobre la estructura tributaria de América Latina, haciendo énfasis en Colombia, México y Chile con el fin de realizar una breve comparación entre estas jurisdicciones. Lo anterior, permitirá establecer algunas causas aproximadas de la evasión tributaria a través de un meta – análisis. La investigación está enfocada en un estudio documental donde se recolecto información de una gran cantidad de Notas con el fin de acoplar en un solo trabajo las posibles causas de la evasión del IVA en Colombia, además se resalta la importancia del recaudo de este, los efectos de la evasión y algunas medidas para combatirla.

Palabras Claves: Evasión, Elusión, IVA, PIB, Recaudo.

Abstrac

The objective of this research is to find the causes of the evasion of Value Added Tax (VAT), in Colombia for the period 2010 - 2018, based on a literature review by various authors that integrate studies on evasion in Latin America, especially in Colombia; identifying the causes for which tax evasion occurs, in the same way a brief explanation will be given on the tax structure of Latin America, emphasizing Colombia, Mexico and Chile in order to make a brief comparison between these jurisdictions. This will allow establishing some approximate causes of tax evasion through a meta-analysis. The research is focused on a documentary study where information was collected from a large number of sources in order to combine in a single job the possible causes of VAT evasion in Colombia, in addition to highlighting the importance of collecting this, the effects of evasion and some measures to combat it.

Keywords: Evasion, Avoidance, VAT, GDP, Collection.

Tabla de contenido

Introducción	8
Planteamiento del problema	11
Objetivos	14
Objetivo general	14
Objetivos específicos	14
Justificación.....	15
Metodología	16
Marco de referencia.....	17
Conceptualización.....	17
Normatividad del impuesto IVA.....	26
Aspectos legales	29
Estructura tributaria en América Latina con énfasis en el IVA	36
Inicio del IVA en América latina y algunos países de la OCDE.....	36
Estructura tributaria de América latina con relación al PIB	38
Evasión fiscal América latina y la OCDE	46
IVA, evasión de IVA y algunos aspectos generales de Chile y México	52
Chile	52
Evolución del IVA.....	52
Evasión tributaria.....	55
Aspectos generales.....	57
Percepción de la corrupción.....	57
Trabajo informal.	58
Desempleo.....	59
México.....	60
Evolución del IVA.....	60
Evasión fiscal.....	62
Acciones anti evasión	64
Aspectos generales.....	66
Percepción de corrupción.....	66

Trabajo informal.....	66
Desempleo.....	66
Colombia.....	67
Recuento de los cambios tributarios del país.....	67
Evasión y elusión de impuesto en Colombia.....	77
Causas y efectos de la evasión y elusión de impuestos.....	80
Elusión fiscal.....	84
Métodos para medir la evasión.....	87
Noticias relacionadas con evasión fiscal.....	90
Mecanismos de control de evasión en Colombia.....	93
Administración de la DIAN.....	97
Atención al usuario por parte de la DIAN.....	97
Recaudo.....	98
Control.....	100
Declarantes.....	101
Comparativo de Colombia, México y Chile.....	102
Desempleo.....	102
Informalidad laboral.....	103
Percepción de corrupción.....	104
Ingresos tributarios.....	105
Evasión tributaria.....	106
Causas de la evasión de IVA en Colombia a partir de una revisión de literatura.....	112
Recomendaciones.....	115
Conclusiones.....	118
Referencias.....	122

Introducción

Los impuestos son tan viejos como el hombre y han estado presentes desde el comienzo de la humanidad representados en forma de tributos, estos eran decretados y cobrados por los soberanos y sacerdotes, gran parte del recaudo era destinado para propósitos ceremoniales y para las clases dominantes (Gómez et al., 2010). Para el caso de Colombia, los impuestos tuvieron origen en la América Hispánica, en el año 1492 con la firma del contrato entre la reina Isabel de Castilla y Cristóbal Colón en el campamento de Santafé (Granada - España). En la época de la conquista, los gobernantes (grupo conformado por gobernadores y capitanes generales), eran enviados por la corona al país para cobrar los impuestos y separar la parte correspondiente a los reyes (Murcia, 2011).

Lo mencionado anteriormente supone que los impuestos son la Nota más importante de ingresos que poseen las naciones, estos son utilizados para suplir necesidades a nivel público, permitiendo a los estados promover el desarrollo económico a través de la distribución de los mismos en los diferentes sectores o grupos sociales; simultáneamente, este recaudo se utiliza para llevar a cabo las funciones normales del estado tales como la defensa, inversiones, los servicios de administración, entre otros. En Colombia, el pago de los impuestos es de carácter obligatorio, así lo establece la constitución política de Colombia: “Toda persona está obligada a cumplir la Constitución y las leyes. Son deberes de la persona y del ciudadano: 9. Contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de conceptos de justicia y equidad [...]” (Const. 1991, art.95 num. 9). Esto es reafirmado en el artículo 338 de la C.P. “En tiempo de paz, solamente el Congreso, las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales podrán imponer contribuciones fiscales o parafiscales. La ley, las ordenanzas y los acuerdos deben fijar directamente los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas de los impuestos [...]” (Const., 1991, art. 338).

En efecto, Colombia percibe dineros de una variedad de impuestos para el desarrollo de sus fines, usualmente se clasifican en: impuestos directos e indirectos, los impuestos directos son aquellos que recaen directamente sobre la persona bien sea natural o jurídica, estos gravan el patrimonio y/o los ingresos, es posible incluir en esta categoría el impuesto de renta y complementarios y el impuesto al patrimonio. Una situación diferente se presenta con los impuestos indirectos, pues estos no recaen sobre las personas, sino sobre los bienes, servicios o transacciones que estos consumen, un ejemplo es el Impuesto al Valor Agregado (IVA). En pocas

palabras, se podría decir que los impuestos directos gravan las posesiones de las personas y los indirectos lo que consumen¹. Algunos de los impuestos de mayor importancia en Colombia son: Renta y Ganancia Ocasional, IVA, Impuesto al Consumo, Impuesto a las Transacciones Financieras, Impuesto de Industria y Comercio, Impuesto Predial, entre otros.

Durante muchos años, los gobiernos se enfrentan a una problemática que afecta a todos los países y se conoce como evasión tributaria, la Corte Constitucional a través de la C-015 de 1993 define la evasión como: "...el fraude fiscal, consagrado expresamente como delito en otros ordenamientos. Generalmente, su configuración exige como ingrediente esencial, la intención del contribuyente de evadir el pago de sus obligaciones fiscales, la cual se infiere concretamente de sus propias acciones o deliberadas abstenciones (comportamiento premeditado)". El objetivo de los países es controlar y disminuir los niveles de evasión, de tal manera que no se vea afectado el desarrollo económico de los mismos, esto ha llevado a una búsqueda constante de posibles soluciones que mitiguen el déficit económico que deja la evasión tributaria, las más utilizadas son los cambios en las reglas impositivas y el aumento de las tarifas de los distintos impuestos, quizás siendo esta la única manera de recaudar el dinero que la evasión no permite.

En América Latina se encuentran algunos de los países con mayor carga tributaria del IVA en el mundo, siendo Uruguay y Argentina quien encabeza esta lista con una tarifa del 22 y 21% respectivamente, seguido de Colombia y Chile con el 19%, con una tarifa similar se encuentra Perú y República Dominicana con el 18%. Sin lugar a duda la elevada carga tributaria afecta directamente los bolsillos de los contribuyentes, siendo además poco atractivo para la inversión extranjera.

En el caso de Colombia, se pretende controlar la evasión por medio de reformas tributarias que permitan desarrollar una tributación justa y equitativa, donde el contribuyente vea el pago como un compromiso y no como una obligación, para esto es necesario garantizar el buen manejo del dinero recaudado y distribuir de manera igualitaria la carga tributaria entre los ciudadanos. Posiblemente, la evasión no es solo un problema de una mala organización en el sistema tributario, hay algo aún más complejo que resulta difícil de controlar y modificar, la mentalidad de los ciudadanos cuando se trata de contribuir al país, es difícil incentivar el pago de los impuestos en una nación donde existe una cultura de no pago bastante arraigada.

¹ Ver (Gerencie.com 2017).

A través de este proyecto se pretende recopilar información sobre las causas de la evasión del IVA en Colombia con el fin de analizar y resaltar los grandes factores que influyen a evadir impuestos en el país, esto a través de una revisión de literatura de estudios previamente realizados.

Planteamiento del problema

Como se mencionaba anteriormente, el impuesto del IVA, eje de investigación de este trabajo, es uno de los más importantes y de mayor recaudo que existe en Colombia. Las cifras presentadas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN para el periodo 2018, muestran un recaudo de \$144,4 billones de pesos correspondientes a impuestos. Se presenta un incremento del 6% respecto al año inmediatamente anterior, encabezado por el IVA, el cual aumento 8,2% pasando de \$31,9 billones en 2017 a \$34,5 billones en el 2018, seguido de la renta y complementarios con un incremento del 16,8% pasó de \$15,2 billones en 2017 a \$17,8 billones en 2018. Estos resultados según la DIAN, se deben a una ejecución de técnicas de cobro, fiscalización y control a la evasión y contrabando, utilizando métodos como atención presencial, telefónica, virtual, etc., en este proceso, se realizaron 42.000 visitas a morosos; medidas de embargo superando los 53.000; 89.666 trámites de títulos de depósito judicial, y 1.783 diligencias de remate (Redacción Economía, 2019).

Una palabra de gran importancia que se menciona en el párrafo anterior es la evasión, este es un fenómeno que no distingue grupos sociales y que afecta a la sociedad en general en factores económicos, sociales, culturales y fiscales, este se desarrolla a través de la cultura tributaria y se representa por medio de actuaciones realizadas por los contribuyentes, que aparte de ser ilegales ponen en entre dicho los principios morales y éticos de cada persona al intentar evadir o eludir una responsabilidad desconociendo el daño que hace a la sociedad, al estado y al contribuyente mismo.

En Colombia, la evasión es evidentemente notable en sectores de la economía formal e informal, en el primero de ellos se busca generar un pago mínimo o inclusive el no pago del impuesto a través de legislaciones, normas, leyes y en ocasiones actos ilegales. Por otro lado, en la economía informal la evasión es más difícil de detectar debido a la falta de información, esta presenta un impacto en la economía de los países, dificultando el progreso económico al no permitir el recaudo de impuestos, que se traducen en ingresos para la nación y que son utilizados para cubrir el denominado gasto público.

En el primer trimestre del año 2019, Colombia presentó un índice de 45.6% de trabajo informal, cifra resultante del estudio de 13 ciudades y áreas metropolitanas (DANE 2019). Según Venegas (2018), una de las causas del empleo informal es el desempleo, es decir que la cifra mencionada anteriormente no resulta ilógica si se tiene en cuenta que Colombia ocupa el segundo lugar con mayor tasa de desempleo a nivel latinoamericano, siendo esta de 10.8%, cifra que es corroborada por la encuesta integrada de hogares (GEIH), realizada por el Departamento Administrativo

Nacional de Estadística (DANE). Otra de las razones que se atribuye para el incremento del desempleo es la configuración del modelo económico vigente, restringiendo el acceso a oportunidades, una tendencia a la baja de los salarios y firma de acuerdos comerciales en condiciones de desventaja (Núñez 2002).

En las últimas tres décadas y con la implementación de las distintas reformas tributarias, el recaudo de impuestos administrado por la Dirección de Impuestos y Aduanas (DIAN) ha venido en aumento, su recaudo total creció 81% en tres periodos diferentes: el periodo de reforma del estado y apertura (1985 – 1994); el de ajustes y crisis (1995 – 2004), y el de auge primario (2005 – 2014), este recaudo tubo una expansión promedio de 119%. Por lo tanto, es posible concluir que el recaudo se ha duplicado cada década y que se ha cuadruplicado en 20 años, este aumento se ve reflejado en el porcentaje del PIB² en los tres periodos mencionados anteriormente, siendo de 8.9%, 10.7% y 14.1% respectivamente. Uno de los impuestos que presentó mayor influencia en este incremento fue el IVA, con un crecimiento del 133% entre los periodos de estado y apertura y el de ajustes y crisis, seguido por el IVA Externo (103%), y el impuesto de renta con un 71% (Concha, Ramírez, Acosta, 2017).

Pese a los resultados anteriores, Colombia sigue rezagada en el recaudo de impuestos, gran parte de la responsabilidad se atribuye a la alta evasión tributaria en IVA y renta, estos impuestos reflejan una participación del 57.3% del total de los ingresos fiscales, representando 70,9 billones de pesos de los 123,7 recaudados para el periodo del 2015. El recaudo del IVA ha ido aumentando en los años siguientes, pues según registros de la DIAN, para el 2016 el recaudo fue de 25,7 billones de pesos y en el 2017 de 31.9 billones, notándose un incremento del 24%, este resultado se debe a tres grandes factores, el primero de ellos es el aumento de la tarifa general que paso del 16% al 19%, el segundo se debe a las campañas de cobro y control del tributo realizadas por la DIAN y como último, la penalización por el no cobro del IVA (Manchego 2016).

Las acciones del estado frente a esta situación se han reflejado en las dos últimas reformas tributarias y aun así, se siguen presentando índices muy bajos respecto a la recaudación de impuestos, así lo indica un informe³ de la Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL); en el cual, se muestra un incremento del 19.8% del PIB, siendo este bajo comparado

² Producto Interno Bruto; “Es el total de bienes y servicios producidos en un país durante un período de tiempo determinado.” Banco de la República Colombia.

³ “Estadísticas Tributarias en América Latina y el Caribe 2018” presentado en el Treintavo Seminario Regional sobre Política Fiscal que organiza la CEPAL

con el promedio de América Latina que se encuentra en 22.7% y la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE)⁴ que está en 34.3%. Sin embargo, la recaudación disminuyó en varias regiones de América Latina debido a la desaceleración de la economía. Colombia ha mejorado notablemente comparado con años anteriores, pero, está muy alejado del promedio de sus países vecinos quienes alcanzan a estar muy cerca del porcentaje de la OCDE (OCDE, et al., 2018).

No obstante, la evasión de impuestos no es un problema exclusivo de los países emergentes. Según la OCDE, gran parte de los miembros cuenta con una unidad especializada en investigación para los casos de fraude y evasión fiscal. En algunos países, el sistema fiscal no desempeña eficientemente su labor de incrementar el recaudo y de esta manera estimular el crecimiento económico inclusivo basado en la educación, capacitación, infraestructura e innovación (Castañeda, 2015).

Formulación del problema

Por todo lo mencionado anteriormente, se hace necesario aproximarse a los elementos que causan evasión en los impuestos indirectos, específicamente el IVA, por lo cual surge la siguiente pregunta:

Desde una perspectiva analítica y de estudios previos *¿Cuáles son las causas de la evasión del IVA en Colombia durante el periodo 2010 – 2018?*

⁴ Creada para promover políticas que ayuden al mejoramiento económico y social de las personas de todo el mundo y la cual agrupa 36 países miembros, los más afectados con la evasión fiscal son los países en desarrollo, estas naciones son aquellas que su economía se encuentra en pleno desarrollo, la mayoría de estos pertenecientes a la Organización Mundial de Comercio (OMC).

Objetivos

Objetivo general

Identificar las causas de la evasión del IVA para Colombia en el período 2010 – 2018, con base a una revisión literaria de diferentes estudios relacionados con el tema, con el fin de entender las motivaciones de los contribuyentes que los llevan a evadir impuestos.

Objetivos específicos

- ✓ Realizar un análisis descriptivo sobre la estructura tributaria del IVA en Colombia para el período de análisis 2010 – 2018.
- ✓ Realizar un análisis comparativo entre los países con grados de similitud a los de Colombia en materia económica, tributaria e institucional para el período 2010 – 2018.
- ✓ Recopilar la información encontrada de los diferentes autores para dar una explicación generalizada de las causas de la evasión del IVA en Colombia.

Justificación

El presente trabajo pretende dar a conocer desde la revisión literaria, las causas de la evasión del IVA en Colombia, cuáles son los motivos que incitan al contribuyente a evadir las obligaciones fiscales y cómo esto, genera un impacto negativo en la economía del país. Un ejemplo de estos impactos es el aumento de la tarifa general pasando del 16% al 19%, con el objetivo de recaudar más dinero y así dar inicio a proyectos sociales que se han dejado de realizar debido a la elusión de impuestos.

Es de gran importancia identificar cuáles son las principales causas de la evasión de impuestos en Colombia, de esta manera los entes encargados de controlar y vigilar el recaudo de los impuestos podrán idear estrategias que ayuden a mitigar esta situación, además de ello, se pretende recolectar información que muestre los cambios de la evasión del IVA para el periodo 2010 – 2018, esto permitirá al lector tener una visión más clara de los efectos negativos a los que se ve enfrentado el país con cada ciudadano que evade la responsabilidad de contribuir, obligando al estado a aumentar las tarifas para poder llevar a cabo los proyectos propuestos.

Por esta razón, este trabajo está orientado hacia una investigación tributaria, utilizando para esto diferentes referentes bibliográficos que permiten conocer e interpretar las razones de la evasión de impuestos en Colombia, generando así un conocimiento más claro de esta problemática y así mismo, poder apropiarse del tema, permitiendo realizar un análisis crítico de los diferentes referentes, es así que lograremos dar a conocer las causas de la elusión del IVA en el territorio colombiano.

Metodología

El presente trabajo de investigación tiene como objetivo identificar las causas de la evasión tributaria del IVA en Colombia para el período 2010 – 2018, a partir de un meta – análisis, este se caracteriza por ser un tipo de investigación científica que tiene como finalidad integrar de manera objetiva y sistemática los resultados reales de un tema de investigación específico, llegando así a un “estado del arte” en el campo de estudio. Para su elaboración es necesario pasar por una serie de etapas, entre las cuales se encuentran: formulación del problema, criterios de inclusión y búsqueda de estudios, codificación de las características del estudio, cálculo del tamaño del efecto, técnicas de análisis estadísticos e interpretación y publicación del meta – análisis (Sánchez 2010). Con la información recolectada se pretende describir cómo es el funcionamiento del IVA y cuáles son las principales causas que conllevan a los ciudadanos a no contribuir.

El enfoque de este trabajo será de modo mixto ya que tiene un subyacente teórico cuantitativo que proviene de la revisión de estudios y un componente cualitativo que se da desde la estrategia metodológica (meta – análisis). La duración del trabajo de investigación se estima en un lapso de 6 meses.

La secuencia del trabajo se realizó mediante los siguientes pasos:

- Elección del tema.
- Búsqueda de información.
- Clasificación de la información.
- Análisis de la información.
- Resultados de la información seleccionada.
- Presentación del trabajo.

Marco de referencia

Conceptualización

La finalidad de este marco es dar una definición clara y sencilla de los conceptos más significativos que rodean este trabajo de investigación y de esta manera entender y examinar el objeto de estudio teniendo como base una conceptualización globalizada de dichos términos.

Los impuestos son establecidos por el estado con el fin de sostener los gastos públicos de la nación, mediante las diferentes leyes interpuestas se da a conocer la obligación a los ciudadanos de contribuir en pro del buen funcionamiento de la economía. Aparte del sostenimiento de los gastos públicos, los impuestos tienen como finalidad establecer el monto de pago con base a la capacidad económica de los ciudadanos, generar una mayor eficiencia en la economía y actuar en momento de crisis.

El impuesto al valor agregado – IVA, es uno de los impuestos más importantes y de mayor recaudo del país, este es un tributo de tipo nacional recaudado por la nación, que recae sobre el precio de venta de un bien o servicio adquirido, es considerado un impuesto indirecto ya que no consulta la capacidad económica de las personas, su cobro es proporcional, es decir, varía según el monto de la base gravable y la tarifa siempre será la misma, su cobro es de manera instantánea, se efectúa en el momento que surge la operación de consumo, además de ello es un impuesto regresivo⁵ (Universidad EAFIT s.f).

Como se mencionó anteriormente, uno de los principales problemas que impide el sano recaudo de los impuestos es la evasión tributaria, esta situación aún no logra ser controlada por los entes administrativos del estado debido al desconocimiento acerca de su funcionalidad y las causas que lo genera.

Es probable, que la cultura tributaria de los contribuyentes sea uno de los inconvenientes que fomenta la decisión de no pago. Para poder analizar este tema se hace necesario conocer el significado de cultura, según la UNESCO (1982), esta es: “El conjunto de los rasgos distintivos, espirituales y materiales, intelectuales y afectivos que caracterizan a una sociedad o un grupo social. Ella engloba, además de las artes y las letras, los modos de vida, los derechos fundamentales del ser humano, los sistemas de valores, las tradiciones y las creencias, (...) la cultura da al hombre la capacidad de reflexionar sobre sí mismo”.

⁵“Un impuesto regresivo es aquel que recauda un menor porcentaje de los ingresos en la medida que la persona gana más. Asimismo, representa una mayor carga para los individuos de bajo estatus socioeconómico.” Westreicher (2019)

Lo anterior supone que las personas son independientes a la hora de tomar la decisión de contribuir o no al estado, así lo expresa Reátegui (2015, Pág. 75): “La cultura tributaria es el conjunto de supuestos básicos de conducta de una población que asume lo que se debe y lo que no se debe hacer con relación al pago de tributos en un país, que resulta en un mayor o menor cumplimiento de sus obligaciones tributarias. En términos generales, los países más desarrollados tienden a una mayor cultura tributaria, es decir, son más responsables con el cumplimiento de sus obligaciones”.

Tal vez, el estado ha sido el mayor responsable de la generación de la cultura negativa frente al pago de los impuestos en los ciudadanos, esto debido a la insatisfacción generalizada por el uso indebido del dinero recaudado. Algunas personas afirman que el dinero no se ve invertido en necesidades públicas como la salud, la educación, la vida digna, entre otras. En Colombia, la clase media afirma ser la más afectada con esta situación, pues sienten que pagan mucho y no ven beneficios reflejados hacia ellos, mientras que otros con más dinero tienen la facilidad de esconder sus ingresos con el fin de no pagar impuestos, esto debido a la ineficiencia de los sistemas de recaudo para controlar el reporte del verdadero patrimonio, además de ello, piensan que el dinero que pagan se ve perdido debido a los altos niveles de corrupción, Camargo (2018).

En realidad, es entendible la posición de los colombianos respecto al no pago de los impuestos, Colombia ocupa el puesto 99 de 180 países en la escala de transparencia con un puntaje de 36 sobre 100, este resultado se basa en con información proporcionada por analistas académicos e inversionistas extranjeros acerca de las afectaciones de la corrupción en el sector público, haciendo énfasis en la gestión de recursos públicos, tramites, permisos, contratación estatal y sanciones judiciales a casos de corrupción (International Transparency, 2018).

Así mismo, la cultura tributaria no parece ser el único causante de la evasión de impuestos, existe una problemática que parece aumentar cada vez más, esta es, la economía informal. Esto se debe a que Colombia cuenta con un nivel de desempleo considerablemente alto, en la última década el país ha presentado un nivel de desempleo desalentador y aunque ha demostrado tendencias a la baja ocupa el segundo lugar con mayor tasa de desocupación en América Latina, presentando un índice de 9.68% en el 2018. Para noviembre de 2019, el índice es de 2 dígitos.

Tabla 1.

Indicadores laborales por país en América Latina (19 países), Enero – Septiembre

	Tasa de participación		Tasa de ocupación		Tasa de desocupación	
	2017 I - III	2018 I - III	2017 I - III	2018 I - III	2017 I - III	2018 I - III
América Latina						
Argentina ^{a/}	57,3	58,4	52,2	53,0	9,0	9,4
Brasil	61,7	61,6	53,6	53,9	13,1	12,5
Chile	59,6	59,7	55,5	55,5	6,8	7,0
Colombia	64,2	63,8	58,0	57,6	9,7	9,8
Costa Rica	59,4	59,9	54,1	54,1	9,0	9,7
Ecuador	68,8	67,5	65,9	64,7	4,3	4,2
Guatemala ^{b/}	60,0	60,2	58,6	58,6	2,3	2,8
Honduras	59,0	60,4	55,1	57,0	6,7	5,7
México	59,3	59,5	57,3	57,5	3,5	3,3
Panamá ^{c/}	64,7	66,6	61,1	62,7	5,6	5,8
Paraguay ^{a/}	70,7	71,6	65,9	66,8	6,8	6,7
Perú	72,0	72,2	68,7	68,9	4,5	4,5
Uruguay	62,9	62,2	57,8	56,9	8,1	8,4

Nota: (OIT, 2018)

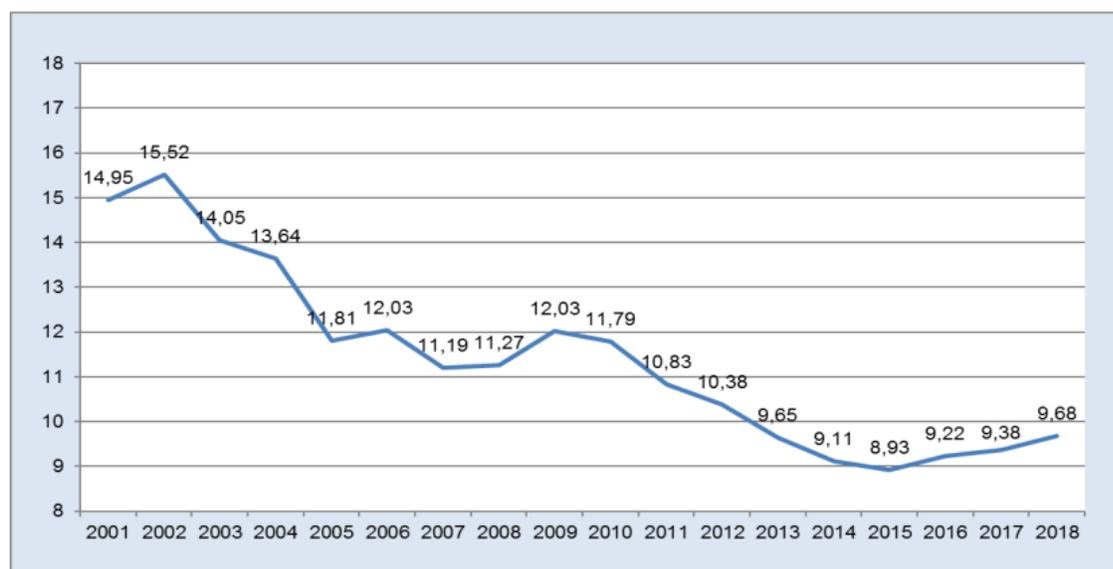


Figura 1. Tasa de desempleo en Colombia: Total Nacional. Indicadores Anuales (Promedio Enero – Diciembre). (Banco de la Republica, 2019).

Cabe resaltar que el comercio informal es una actividad económica que funciona de manera irregular y oculta, ya que no cuenta con los debidos procesos fiscales y permisos necesarios de las autoridades para llevar a cabo dicha actividad. Esta modalidad tuvo su origen en la economía de los países en desarrollo, en ese entonces fue considerado como una economía alterna, es decir que

existían dos clases de economía, la primera de ellas con un alto flujo de capital y tecnología, la otra con una baja productividad y poco capital. A medida que crecían las economías se pensaba que este evento (comercio informal) iba a desaparecer, pero, sucedió todo lo contrario, fue creciendo de manera acelerada convirtiéndose en el sector de mayor atracción de mano de obra en varios países (DANE, 2009).

Ahora bien, el comercio informal no es solo problema de Colombia, en América Latina esta problemática ha venido en aumento, presentando una tasa del 8,4% para el año 2017, luego de estar en 7,9% en el 2016, este aumento ha sido reflejado tanto en hombres como en mujeres que entre los años 2016 y 2017 paso de 9,9% a 10,4% y 7,2% a 7.6% respectivamente, de igual modo, la población joven para el mismo periodo de tiempo paso de 18,9% a 19,5%, esto quiere decir, que de cada cinco jóvenes buscando empleo solo uno consigue ser contratado (OIT, 2017).

En los países de América Latina una gran parte de la población desarrolla sus actividades económicas y obtienen ingresos en lo que se designa como “sector informal”, ya sea por sentirse prescindidos involuntariamente de un mercado laboral formal o por decisión propia. Un alto índice de informalidad es un claro signo de subdesarrollo⁶, que en algunas ocasiones presentan un retraso en la economía demostrando una ineficaz asignación de recursos, generando así grandes desventajas en comparación con el sector formal. En la mayoría de casos, el sistema tributario es uno de los principales afectados debido a este fenómeno, ya que puede llegar a presentar una disminución importante en el recaudo de sus ingresos tributarios, esto debido a que la informalidad está relacionada con la evasión de todos los impuestos (Sabaini, Jiménez, & Marther, 2017).

A causa de esto, América Latina obtuvo uno de los más altos niveles de informalidad a nivel mundial en el periodo de 1999-2017, con un alto grado de diversidad de casos como se presentan en la siguiente tabla.

⁶ “Subdesarrollo es un concepto que se emplea para nombrar a la situación o al estado de una nación que no dispone de un nivel de desarrollo socioeconómico considerado adecuado. En otras palabras: el subdesarrollo señala que el desarrollo de un país se encuentra por debajo de un cierto nivel (Porto & Merino, 2014).”

Tabla 2.

*Tamaño de la economía informal en América Latina, 1999 – 2007**(En porcentajes del PIB oficial)*

Países	1999-2000	2006-2007	1999-2007
Grupo 1			
Bolivia (Estado Plurinacional de)	67,1	63,2	66,1
Panamá ^a	64,5	60,0	63,5
Perú	60,0	54,7	58,0
Grupo 2			
Uruguay	50,8	47,3	50,6
Guatemala	51,6	48,5	50,5
Honduras	50,0	45,6	48,3
El Salvador	46,4	43,4	45,1
Nicaragua	45,5	43,3	44,6
Brasil	40,3	37,2	39,0
Paraguay ^a	38,9	37,4	38,8
Colombia	39,3	34,3	37,3
Venezuela (República Bolivariana de)	33,7	31,5	33,8
Ecuador	34,3	30,4	32,4
República Dominicana	32,3	30,8	31,9
Grupo 3			
México	30,5	29,0	30,0
Costa Rica	26,2	24,5	25,7
Argentina	25,3	23,4	25,3
Chile	19,9	18,6	19,3
América Latina ^b	42,0	39,1	41,1
OCDE (34 países)	17,5	16,7	17,1
Promedio mundial ^c	33,9	31,7	33,0

Nota: (Sabaini, Jiménez, & Marther, 2017)

Los diferentes cambios en la estructura tributaria de los países pueden incidir en el crecimiento de la economía informal, como respuesta al efecto que genera los impuestos sobre las personas, cerrando la posibilidad de hacer parte de una economía formal. Esto es evidentemente notorio entre los pequeños contribuyentes, bien sea de manera individual o a través de pymes, que agrupados representan un conjunto cuantioso y diverso de gran importancia en el desarrollo de la economía debido a sus capacidades de generar empleo y fomentar la producción.

Con respecto a Colombia, la primera medición del trabajo informal se realizó con la Encuesta Nacional de Hogares (ENH) para el periodo 1976 – 2000: el fin de la encuesta era captar la fuerza laboral y algunas otras características de los colombianos. El primer módulo se implementó en la

ENH de 1986 para 7 ciudades principales como Bogotá, Cali, Medellín, Barranquilla, Manizales, Pasto y Bucaramanga (DANE, 2009).

En efecto, el trabajo informal en Colombia sigue siendo un tema preocupante debido a su continuo crecimiento, esto puede generar consecuencias en diferentes aspectos, siendo uno de ellos la posibilidad de no percibir recaudo tributario, llegándolo a incrementar, o en su defecto a sostener la pérdida fiscal del país. Además de esto, las precarias condiciones laborales por las que atraviesan las personas por no contar con un sistema de protección social, que como consecuencia, afectan la productividad y perjudican la competitividad económica colombiana a nivel internacional (Baquero, y otros, 2018).

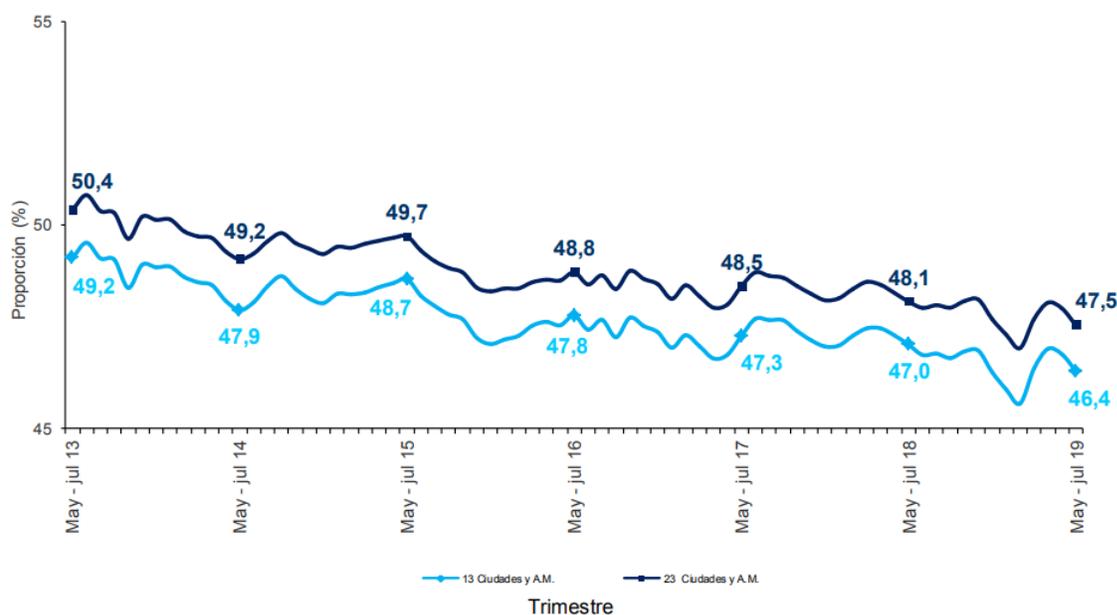


Figura 2. Proporción de la población en el área informal Ciudades: 13 y 23 Ciudades y Áreas Metropolitanas⁷ Trimestre de Mayo a Junio, 2013 – 2019. (DANE, 2019).

Son diversos los factores que incitan a los ciudadanos a optar por este medio de trabajo, entre los más destacados podemos encontrar: el nivel de educación, el sexo de la persona, el nivel de desempleo, los costos de la formalidad, la edad, la pobreza en los campos y la búsqueda de ingresos adicionales debido al bajo salario legal pagado.

⁷ “Se define como el área de influencia que incluye municipios circundantes, que con la ciudad conforman un solo tejido urbano no discontinuo y han sido reconocidos legalmente. (DANE, 2019)”.

Conforme a las posibles causas que genera la evasión tributaria, podríamos mencionar la continua presión tributaria que ejerce el gobierno frente a los contribuyentes, esto se refiere a los ingresos porcentuales que estos en su forma natural o jurídica aportan al estado a través del pago de impuestos en relación al producto interno bruto (PIB), es decir, es la cantidad de impuestos que paga una sociedad que para el caso de Colombia es una carga tributaria relativamente alta.

A causa de esto, se han generado diferentes estrategias ilegales con el fin de pagar menos impuestos y generar una mayor rentabilidad. Un ejemplo de esto es el contrabando, “(...) delito o infracción tributaria, según sus características y gravedad, que se produce por la importación o exportación de mercancías sin presentarlas a su despacho en la aduana, o comerciar, producir, poseer, o poner en circulación géneros estancados, prohibidos o protegidos, sin cumplir los requisitos legalmente establecidos (...)” (Real Academia Española, 2019).

Para el año 2014, en Colombia se estimó que la cifra de contrabando abierto y técnico alcanzo 6.000 millones de dólares, dejando como consecuencia una evasión de impuestos por 1.200 millones de dólares, así lo afirmó Santiago Rojas Arroyo, Director de Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (Romero D. R., 2015).

Otra de las estrategias utilizadas son los paraísos fiscales, aquellos países o territorio donde la carga tributaria es significativamente baja, cuenta con un sistema legal maleable y salvaguardan la privacidad de sus inversionistas, la mayoría de estos son países muy pequeños que a pesar de su baja carga tributaria no se ve afectado debido a su alto volumen de negocios que son el desarrollador a nivel internacional.

Mediante los decretos 1966 y 2095 del 2014, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público determinan los países que deben ser considerados como paraísos fiscales, entre la lista se encuentra los siguientes países: Antigua y Barbuda, Archipiélago de Svalbard, Colectividad Territorial de San Pedro y Miguelón, Estado de Brunei Darussalam, Estado de Kuwait, Estado de Qatar, Estado Independiente de Samoa Occidental, Granada, Hong Kong, Isla Queshm, Islas Cook, Islas Pitcairn, Henderson, Ducie y Oeno, Islas Salomón, Labuán, Macao, Mancomunidad de Dominica, Mancomunidad de las Bahamas, Reino de Bahrein, Reino Hachemí de Jordania, República Cooperativa de Guyana, República de Angola, República de Cabo Verde, República de las Islas Marshall, República de Liberia, República de Maldivas, República de Mauricio, República de Nauru, República de Seychelles, República de Trinidad y Tobago, República de Vanuatu,

República del Yemen, República Libanesa, San Kitts & Nevis San Vicente y las Granadinas, Santa Elema, Ascensión y Tristan de Cunha, Santa Lucía y Sultanía de Omán (Legis, 2014).

No obstante, existen maneras de evadir impuestos que no resulte ser ilegal, estas medidas se entienden bajo el nombre de elusión, son estrategias utilizadas por el contribuyente para evitar el pago de impuestos, sin tener que pasar por encima de la ley, es decir, el contribuyente a través de la ley o los vacíos de la misma, busca la manera de disminuir o en el peor de los casos, omitir el pago del impuesto, un ejemplo de esto son las exenciones tributarias, beneficios que se le otorga a un limitado grupo de contribuyentes, que por lo general son los que mayor capital poseen, con el fin de generar un menor pago de impuestos e incentivar la inversión, lastimosamente el gobierno nacional no maneja políticas claras con respecto a los privilegios fiscales, no evalúan las consecuencias de estos, tampoco se definen criterios para acceder a ellos. Al no tener definido correctamente el uso de estos beneficios se genera desincentivos y costos en el sistema económico y social, ya que favorece diferentes y contados sectores de la economía con relación a otros (Espitia, 2014).

Por todo lo expuesto anteriormente, se han generados diferentes estudios de las causas de la evasión tributaria, de la misma manera se han buscado técnicas para medir la evasión, según la investigación Macías, Agudelo & López (2007), algunos métodos encontrados para medir la evasión son:

- **Método de informes de oficina recaudadora.** expuesto por Fenochietto, siendo este la primera aproximación al valor de los niveles de evasión, consiste en comparar las cifras de ingresos de las cuentas nacionales, con las cifras de ingresos de las declaraciones. Estudios de este tipo se realiza a una muestra de contribuyentes que son inspeccionados y a partir de la información recolectada, se hace una estimación del nivel de evasión.

- **Método monetario.** método conocido por Somchai Richupan. A través de este se pretende medir la magnitud de la economía subterránea⁸ enfocándose en tres alternativas, la primera de ellas se realiza mediante un coeficiente que determine los periodos en los que aumenta la velocidad de circulación del dinero, la segunda alternativa intenta determinar la magnitud de la economía subterránea haciendo seguimiento de diferentes billetes de una denominación determinada y como

⁸ “La economía subterránea (ES), definida ampliamente como aquella asociada con actividades al margen del código legal de un país, es de particular relevancia en Colombia debido al alcance que tiene la economía del narcotráfico y la economía informal evasora de la legislación fiscal y laboral” (Arango, Misas, & Lopez, 2017).

última, se utiliza una ecuación de demanda de moneda para establecer la economía subterránea que se forma con los altos impuestos.

- **Método de identificación de brechas.** Se realiza un comparativo del ingreso registrado en las cuentas nacionales y el reportado en las declaraciones de renta.

- **Método de muestra selectiva.** se realiza con un grupo específico de contribuyentes comparando las declaraciones presentadas con estadísticas obtenidas en auditorías.

- **Método de insumo físico.** supone una relación entre los insumos físicos empleados en la producción y el producto nacional, en el enfoque monetario que supone que por causa de la economía subterránea no hay una constante relación entre la demanda del dinero y la producción nacional.

Finalmente, con los métodos ya mencionados se puede aplicar la teoría de la imposición óptima, esta consiste en el estudio y diseño de un sistema impositivo que ayude reducir al mínimo la desviación y la ineficiencia, con el objetivo de aumentar los ingresos gubernamentales que se recaudan a través de los impuestos establecidos en el mercado (López s.f).

Normatividad del impuesto IVA

El presente marco tiene como finalidad dar a conocer la normatividad del impuesto sobre las ventas del IVA para el año 2018.

En Colombia, el impuesto a las ventas IVA, grava la adquisición de bienes o servicios a nivel nacional, este es de carácter indirecto ya que no consulta la capacidad de pago del contribuyente, se obtiene mediante transacciones comerciales donde las empresas prestadoras de servicios funcionan como intermediario entre las personas que adquieren el bien o servicio y la DIAN, quien es la encargada de recaudar dicho dinero para los fines del estado (Leal, 2018).

El impuesto a las ventas IVA se compone de 5 elementos:

Tabla 3.

Elementos del IVA

Elementos de IVA	
Sujeto Activo	Acreeador de la obligación tributaria, en este caso es el Estado Colombiano, que es el que delega y faculta a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) para dar cumplimiento al pago del impuesto (Poveda, 2018).
Sujeto Pasivo	Deudor responsable de la obligación tributaria: Sujeto pasivo económico: quien será la persona que adquiera bienes y/o servicios gravados y por lo tanto asume la obligación del pago del impuesto. Sujeto pasivo de derecho: quien es el responsable del recaudo del impuesto, este es el intermediario entre el sujeto pasivo económico y el estado quien es el destinatario final a donde llega el dinero recaudado (Poveda, 2018).
Hecho Generador	El IVA se genera en el momento que se vende un producto o se presta un servicio que está gravado con dicho impuesto, en ese momento nace la obligación de recaudar el ingreso, los hechos generadores son todos aquellos que estipula el Artículo 420 del Estatuto Tributario Nacional.

Base Gravable

Valor total de la venta o prestación del servicio sin importar la forma de pago e incluyendo demás factores que acarrea la actividad considerada independientemente si están sometidos a imposición, a este valor se le aplicará la tarifa correspondiente, como lo establece el Artículo 447 del Estatuto Tributario Nacional.

Tarifa

Porcentaje que se aplica a la base gravable para así sacar el valor del impuesto a pagar las tarifas actuales, las cuales se encuentran estipuladas en los artículos 467 al 475 del Estatuto Tributario.

Nota: Autoría propia

Los bienes y servicios en los que recae el IVA se dividen en tres tipos: gravados, exentos y excluidos, los bienes gravados son aquellos que están sometidos a una tarifa acordada sea esta general o diferencial, para el caso de Colombia la tarifa general del impuesto sobre las ventas es del 19%, de igual manera existe dos tarifas diferenciales; la primera de ellas es del 5%, la cual se aplica a los bienes y servicios estipulados en el artículo 468-1 y 468-2 del Estatuto Tributario (en adelante ET); la segunda de estas recae sobre las ventas de cerveza de producción nacional y para las importadas con una tarifa del 14% establecido en el artículo 475 del ET. Por otra parte, los bienes exentos son aquellos que están gravados a tarifa cero (0%), estos bienes están especificados en los artículos 477 al 482-1 del ET. Por último, están los bienes excluidos del impuesto, por lo tanto, la venta o importación de estos bienes no causan gravamen sobre las ventas, estos bienes están descritos en los artículos 424 al 428-2 del ET.

De tal manera, los responsables del IVA serán los comerciantes en las ventas de bienes en cualquier fase de los ciclos de producción y distribución, y quienes realicen actos equivalentes a los de ellos, los prestadores de servicios, los importadores y los contribuyentes que pertenezcan al régimen común, además de los consorcios y uniones temporales cuando de manera directa realicen actividades gravadas. El impuesto que se causa en estas operaciones deberá ser asumido por el comprador perteneciente al régimen común, el cual deberá declarar y consignar en la fecha correspondiente al pago. El impuesto retenido se podrá tomar como descontable de tal manera como lo disponen los artículos 485, 485-1, 488, 490 del ET. “La responsabilidad del impuesto se extiende de igual manera a la venta de bienes corporales muebles, aunque no se enajenen dentro del giro ordinario del negocio, pero respecto de cuya adquisición o importación se hubiere generado derecho al descuento” (Art. 437 E.T).

Es necesario resaltar que existen dos periodos gravables del impuesto sobre las ventas en los cuales se deberá realizar la declaración y pago del mismo, el primero de ellos será Bimestral para aquellos responsables de IVA, grandes contribuyentes y personas que hayan Recuperado ingresos brutos a 31 de diciembre del año inmediatamente anterior, iguales o mayores a 92.000 UVT. El segundo periodo será cuatrimestral y aplicará para responsables del impuesto, personas jurídicas y naturales, que sus ingresos brutos a 31 de diciembre del año inmediatamente anterior no superen los 92.000 UVT (Art. 600 E.T).

Aspectos legales

En el siguiente marco se pretende dar a conocer la evolución del IVA en Colombia a través de un recorrido histórico de la legislación de este impuesto, con el fin obtener una mayor claridad del tema (Preceden, 2019).

En Colombia se establece el impuesto al valor agregado (IVA), con el Decreto 3288 de 1963, este gravamen recae sobre la industria manufacturera⁹ y las actividades de importación, en ese entonces fue considerado como un impuesto monofásico¹⁰ e indirecto, su tarifa general era del 3% y existían algunas tarifas diferenciales¹¹, sus porcentajes eran el 5%, el 8% y el 10%.

La primera modificación que se le hizo al IVA fue en 1965 con el decreto reglamentario 377, en este se realizó la sustitución del método de sustracción de costos (base contra base), por el método de sustracción de cuotas (impuesto contra impuesto)¹², es así como este impuesto comienza a tomar estructura de valor agregado. Para el año siguiente se publica el decreto legislativo 1595 – 66, en este se amplía los hechos que originan el gravamen convirtiéndose en un impuesto plurifásico de primera etapa, de igual modo se plantea la posibilidad de hacer descontables los impuestos pagados por las compras de materias primas indirectas, la tarifa general sigue siendo del 3%, mientras que las tarifas diferenciales del 8% y 10% aumentaron al 15% y la del 5% al 8%.

En 1971 recae por primera vez el impuesto del IVA en la prestación de servicios, grava principalmente los servicios intermedios de producción, así fue estipulado en el decreto ley 435, para esta fecha, las tarifas que se conocían del 3%, 8%, 10% y 15%, fueron modificadas pasando a ser del 4%, 10%, 15%, y 25% respectivamente.

Para el año 1974 con los decretos de emergencia económica que implanto el gobierno, se desarrolla una reforma estructural al IVA, se mantiene su carácter de impuesto plurifásico de primera etapa, aparecen nuevos hechos generados y se amplía la base sobre la que se aplica el impuesto. La tarifa general para bienes gravados pasa al 15%, además de las tarifas diferenciales

⁹ “Se denomina como industria manufacturera a aquella industria que se dedica excluyentemente a la transformación de diferentes materias primas en productos y bienes terminados y listos para ser consumidos o bien para ser distribuidos por quienes los acercarán a los consumidores finales” (Ucha, 2014).

¹⁰ “Impuesto que recae exclusivamente, sobre una de las fases del proceso de producción y/o distribución. En función de la fase sobre la que recaiga, existen tres tipos: impuesto sobre fabricantes, impuesto sobre mayoristas e impuesto sobre minoristas” (Wolters Kluwer, s.f.).

¹¹ Son tarifas especiales que es aplicada a un limitado número de productos y por lo general suele ser menor a la tarifa general.

¹² “.....el método base contra base consiste en restar del total de ventas netas el total de compras netas, y a esa diferencia aplicarle la alícuota del gravamen, mientras que el método impuesto contra impuesto consiste en deducir del total del débito fiscal generado por los ingresos, el total del crédito fiscal originado por las adquisiciones” (Gonzalez, 2012).

del 4%, 6%, 10% y 35%, para los servicios del 15% y 6%. En ese mismo año, se implantó el régimen de exclusiones del impuesto, se amplifica el número de personas obligadas a pagar y se obtiene el derecho a adquirir la devolución del IVA para productores de bienes exentos, exportadores y comerciantes exportadores no responsables del impuesto. Al mismo tiempo se diseñan sistemas técnicos de control para la regulación procedimental y sancionatoria del IVA.

A través del Decreto Ley 3541 de 1983 se extendió dicho impuesto al comercio al detal, esto generó que el IVA se convierta en un impuesto plurifásico de etapa múltiple¹³, de igual modo se consolida una tarifa general de 10%, se incluyen más servicios en la base y se mejora la administración del impuesto, esto mediante mecanismos simples sobre las declaraciones de este. Con este decreto nace el régimen simplificado para comerciantes minoritarios, estableciendo la obligación de llevar la cuenta mayor y de balance, la cual se denomina “impuestos a las ventas por pagar”. Posteriormente con el decreto 624 de 1986, aparece el primer estatuto tributario de numeración continua, cumpliendo la función de armonizar la legislación que normaliza los impuestos administrados por la DIAN. Seguido a esto aparece la Ley 75 de 1986 mediante la cual se define el contenido de las declaraciones, aproximando las cifras al múltiplo más cercano, se determinan términos puntuales para las devoluciones de saldos a favor de contribuyentes y responsables del IVA.

Los cambios a este impuesto fueron cada vez más constantes, para el año de 1990 aparece la Ley 49; en esta se modificó el impuesto con el objetivo de compensar la reducción de los ingresos originada en la desgravación arancelaria, teniendo como consecuencia el aumento de la base y la imposición de una tarifa general del 12%. Las tarifas diferenciales no presentaron alteración, además de esto, algunos bienes que se encontraban como exentos pasaron a ser excluidos.

Sin lugar a duda, uno de los cambios de mayor importancia que tuvo este impuesto, ocurrió en el año 1992 con la Ley 6, en esta se establece un gravame general sobre los servicios, dejando exonerados únicamente aquellos expresamente descritos por la ley. De manera simultánea, se establecen exclusiones para los productores de bienes de la canasta familiar y maquinaria no producida en el país. Además de esto, se estipula una nueva tarifa general del 14% que regiría a partir de 1993 junto con las tarifas diferenciales para bienes y servicios. El IVA comenzó a

¹³ “Los impuestos plurifásicos constituyen la forma más frecuente de imposición sobre las ventas. Se trata de aquellos impuestos que someten a tributación todas las fases por las que atraviesa un bien en su proceso de producción y comercialización hasta llegar al consumidor final (Wolters Kluwer, s.f.)”

asemejarse a un impuesto tipo consumo, debido al consentimiento de descuentos en la adquisición o importación de bienes de capital que podían ser efectivos en el impuesto de Renta.

En este orden de hechos, pasamos a 1995 con la Ley 223, para esta época se eleva la tarifa del 14% al 16% con variaciones en la base gravable del impuesto, además se determina un mecanismo de retención en la Nota del impuesto sobre las ventas con un porcentaje del 50% del valor del mismo. Debido a la importancia que adquirió este impuesto en el país se consideraron sanciones penales para aquellos responsables del IVA que no depositaran el dinero recaudado a favor de estado, así lo establece la Ley 383 de 1997.

No obstante, la tarifa del 16% no se mantuvo por mucho tiempo, pues con la Ley 488 de 1998 se disminuyó el IVA al 15%, eliminando el descuento del IVA pagado por la compra de bienes de capital. Lo nuevo de esta ley fue la introducción del sistema de IVA implícito, impuesto que pagaban los importadores de bienes que en un inicio estaban excluidos, esto dependía de que la oferta nacional fuera suficiente para atender la demanda interna.

Por su parte, la Ley 633 del 2000 volvió a generalizar la tarifa del 16% y elevó la retención en la Nota al 75% del impuesto, a través de transacciones efectuadas con agentes de retención, dichos agentes eran entidades facultadas para emitir tarjetas de crédito y/o débito. Al mismo tiempo se establecieron requisitos para hacer parte del régimen simplificado con sus respectivas obligaciones.

No tardó mucho tiempo en aparecer nuevas modificaciones a este impuesto, pues para el 2002 llega la Ley 788 con cambios fundamentales en la estructura del IVA, en esta se establecieron nuevas tarifas diferenciales del 7%, 10%, 20% y 25%. La lista de bienes excluidos disminuyó a pesar del traslado de algunos bienes exentos a excluidos, fue eliminado el IVA implícito para los que importaban bienes excluidos. Además, fue posible el descuento del IVA que era pagado por la adquisición de maquinaria industrial que solo fue aplicable hasta el año 2015, restableciéndose la responsabilidad de discriminar el impuesto en las respectivas facturas de venta.

Para el año siguiente, el gobierno colombiano intenta adquirir recursos a través del recaudo del IVA con el fin de atender la deuda que tenía el país, pero hubo negación por parte de agentes del mercado y la Rama Legislativa. Sin embargo, con la Ley 863 del 2003, se realizaron cambios a su estructura, algunos de ellos fueron: se estableció como requisito la inscripción al Registro Único Tributario (RUT)¹⁴ para la aceptación de costos y gastos del régimen común; se plantea la posibilidad de disminuir la tarifa de retención en la Nota del IVA siempre y cuando se demuestre

¹⁴ Ver Art. 555-2. Registro único tributario-RUT. Estatuto Tributario Nacional.

que durante 6 periodos consecutivos, el resultado presentara saldos a favor en las declaraciones de renta; de igual manera, se agrupan los requisitos necesarios para vendedores de bienes o prestadores de servicios que quieran pertenecer al régimen simplificado y se modifica el plazo para realizar la inscripción en el RUT. Para el año 2004, se elimina el requisito de patrimonio para establecer la continuidad en el régimen simplificado con la Ley 111, también se eliminó el sacrificio de animales vivos como hecho generador de impuesto sobre la venta en la comercialización de estos y se establece la tarifa del 16% para la prestación de servicios en aseo, vigilancia y empleo temporal.

En el año 2005, el decreto 2502 reglamenta la disminución del porcentaje de retención en la Nota del IVA pasando del 75% al 50%. Para el mismo año, se emite la Ley 1004 extendiendo el beneficio el descuento del IVA en la adquisición e importación de maquinaria industrial¹⁵, simultáneamente se establecen como exentos de IVA las materias primas, insumos y bienes terminados que sean vendidos a consumidores de zonas francas. Por último, se extiende por un año el leasing operativo¹⁶ para las empresas que cumplan lo establecido en la Ley 905 de 2004.

Cinco años más tarde aparecen nuevas leyes con modificaciones a este impuesto, estas fueron: la Ley 1378. Se le permite a las licoreras departamentales y oficiales disminuir el IVA generado de la venta de licores producidos con el IVA descontable, producto de costos y gastos relacionados con su actividad económica. Posteriormente se emite el Decreto 127 modificando algunos literales del Estatuto Tributario, el que se relaciona con el IVA es el literal d) inciso 4 del Art. 420 indicando que a partir del 1 de febrero del respectivo año se aplicara una tarifa general del 16% a los juegos de suerte y azar.

Finalizando el 2010, la Ley 1430 incluye en la lista de excluidos, el servicio de conexión y acceso a internet siempre y cuando estos sean prestados a consumidores pertenecientes a los estratos 1, 2 y 3; simultáneamente se indica que los responsables del régimen común, proveedores de sociedades o comercializadores internacionales que obtengan bienes corporales muebles o servicios gravados de personas pertenecientes al régimen común o que realicen pagos por medio de tarjetas crédito o débito, deberán operar como agentes de retención. Con esta ley se elimina la obligación de presentar declaraciones en cero para los periodos donde no realice ninguna operación gravada o que origine impuesto descontable, ajustes o deducciones.

¹⁵ Ver Art. 485-1. Descuento especial del impuesto a las ventas. (SIC). Estatuto Tributario Nacional.

¹⁶ Ver Art. 127. Beneficiarios de la deducción. Estatuto Tributario Nacional.

Mediante la Ley 1607 del 2012 se establece el pago de anticipos cuatrimestrales del 30%, 30% y 40% respectivamente, para aquellos contribuyentes que deban presentar declaración de IVA anual. Sin embargo, para el año 2014 aparece el decreto 2623 dividiendo en grupos a los responsables del impuesto, esto dependiendo de sus ingresos brutos o sus actividades económicas.

Los contribuyentes que inician por primera vez las labores correspondientes, deberán obligatoriamente presentar la declaración de manera bimensual, para el segundo año la declaración se deberá presentar con base en los ingresos del año anterior, para así fijar el periodo, que como se mencionó anteriormente, puede ser bimensual, cuatrimestral o anual. Para el mismo año se elimina el IVA descontable por compras de bienes de capital para las personas jurídicas, dando la posibilidad de ser descontado en el impuesto de Renta, así lo establece la Ley 1739.

Las distintas modificaciones que se le realizan a la estructura del IVA, tienen como finalidad mejorar el recaudo en el país, controlando a los evasores de impuestos. Por lo tanto, a través del Decreto 2242 del 2015, compilado en el Decreto Único Reglamentario 1625 del 2016, se adopta el modelo de facturación electrónica en Colombia, facilitando las operaciones entre el emisor de la factura y el que adquiere los bienes.

La factura electrónica deberá realizarse por medio de proveedores tecnológicos autorizados, en un formato estándar de XML, utilizando para su construcción el estándar UBL V2.0. Así mismo, debe contar con firma digital que garantice la integridad del documento y una representación Figura que contenga elementos técnicos como un código QR (DIAN, 2019).

El último cambio significativo que se le ha realizado al IVA fue en el año 2016 con la Ley 1819, estas modificaciones empezaron a regir a partir del 1enero del 2017, con esta nueva ley la tarifa general paso del 16% al 19% y se estableció una tarifa diferencial del 5%. El aumento significativo de la tarifa general permitió que el gobierno concediera un plazo de un mes para evacuar la mayor cantidad posible de bienes que estuvieran gravados con la tarifa anterior y así empezar a gravar con el 19% los bienes y servicios desde el 01 de febrero del respectivo año. De igual manera, se acordaron dos periodos gravables, el primero de ellos Bimestral para grandes contribuyentes y personas jurídicas o naturales donde sus ingresos brutos al 31 de diciembre del año gravable inmediatamente anterior sea igual o mayor a 92.000 UVT¹⁷, y declarantes de bienes exentos de IVA estipulados en los artículos 477 y 481 del ET, es decir, que el primer bimestre corresponderá

¹⁷ “La Unidad de Valor Tributario [UVT], es una unidad de medida de valor, que tiene como objetivo representar los valores tributarios que se encontraban anteriormente expresados en pesos” (Banco de la República)

a los meses de Enero y Febrero. El segundo periodo gravable será cuatrimestral para personas jurídicas y naturales cuyos ingresos brutos al 31 de diciembre del año gravable inmediatamente anterior sea menor a 92.000 UVT, el primer cuatrimestre iniciara de Enero a Abril y así respectivamente (DIAN, s.f.).

Mediante la ley 1819, se presenta la derogación del numeral 4 del artículo 437-2 del Estatuto Tributario, por medio de este artículo se debía practicar retención de IVA teórico por compras de bienes y servicios gravados con IVA a personas naturales que se encuentran bajo el título de Régimen Simplificado, ahora los perteneciente a Régimen Común omitirán la retención teórica del IVA cuando realicen operaciones con estos. Sin embargo, será de obligación exigir el documento equivalente de dicha compra para que esta pueda ser deducible en las declaraciones de impuestos, como también se deberá exigir la inscripción al RUT (Salazar, 2017).

Con el fin de fomentar el buen pago de los ciudadanos, el gobierno mediante el artículo 272 de esta ley, otorgó la oportunidad de presentar en los primeros cuatro meses del 2017 las declaraciones de retención en la Nota que fueron consideradas ineficaces (antes del 30 de noviembre de 2016), de esta manera podrían cancelar la totalidad del impuesto sin pagar sanciones ni intereses, lo mismo sucede con las declaraciones de IVA que fueron consideradas sin efecto (Salazar, 2017).

En cuanto al hecho generador del IVA, se incluyeron las transacciones de venta o cesión de activos intangibles que estén sujetos a derecho de propiedad industrial, de igual manera la prestación de servicios en territorio nacional o desde el exterior con excepción de los expresamente excluidos¹⁸. Estas modificaciones respecto al hecho generador del IVA buscan fiscalizar nuevas formas de economía que no se encuentran reguladas, actividades como páginas web, enseñanza a distancia, video juegos, hosting, música, entre otros (Actualícese, 2017).

Finalmente, los últimos cambios con relación al IVA que trajo la ley 1819 de 2016 fueron: el pago de la tarifa general para celulares cuyo costo supera 640.000 pesos, planes de datos mayores a 45.000 pesos e internet residencial para los estratos 4, 5 y 6. Se gravan con la tarifa diferencial del 5% las bicicletas que superen un valor de un millón quinientos mil pesos (\$1.500.000) y los productos de aseo femenino como toallas higiénicas y tampones (Legis, 2016).

A pesar del poco tiempo que lleva en vigencia la ley 1819 del 2016, el impuesto a las ventas seguirá estando sensible a modificaciones, prueba de esto es la nueva Ley de Financiamiento (Ley 1943 de 2018) que empezó a regir el primero de enero del 2019, en esta se introdujeron algunos

¹⁸ Ver Art. 476 Servicios excluidos del impuesto sobre las ventas. Estatuto Tributario Nacional

cambios al IVA en los que se encuentran la eliminación de los términos Régimen Común y Régimen Simplificado de la legislación tributaria para convertirse en Responsables y No Responsables del impuesto a las ventas respectivamente,¹⁹se elimina el artículo 499 del Estatuto Tributario donde se establecía quienes pertenecían al Régimen Simplificado y los requisitos necesarios (Hernandez, Algunas modificaciones de la Ley de Financiamiento sobre el IVA, 2019).

Con la ley de financiamiento se estableció el IVA Plurifásico con una tarifa del 19% para las bebidas azucaradas y cervezas. Este impuesto será aplicable para aquellas empresas que presentan ventas superiores a los 2700 millones de pesos anuales, para este proceso se le otorgó un periodo de transición de dos meses, a partir de la fecha de vigencia de la ley para liquidar dicho IVA, este impuesto no aplica para tenderos ni micro mercados. Además, se estableció un Impuesto al Consumo del 2% para la venta de inmuebles superiores a 918 millones de pesos excluyendo las fincas de trabajo; se grava a tarifa general las plataformas digitales principalmente páginas webcam y entretenimiento para adultos (El País.com.co, 2019).

¹⁹ Ver Art. 18 Ley 1943 de 2018.

Estructura tributaria en América Latina con énfasis en el IVA

Inicio del IVA en América latina y algunos países de la OCDE

Para comenzar a analizar la estructura tributaria y en especial el Impuesto al Valor Agregado (IVA), en países latinoamericanos es necesario conocer el origen de este, es por esto que es indispensable saber que el Valor Agregado es el valor final de un producto, en pocas palabras es el resultado de sumar cada uno de los valores que han intervenido en la elaboración de un producto en específico, bien sea en su etapa de producción, comercialización, distribución o cualquier otro factor que haya hecho parte de su elaboración.

Teniendo claro lo anterior, el IVA inicio en Europa en el año 1925 bajo el título de impuestos sobre las ventas, su aplicación consistía en un impuesto cascada, es decir que gravaba de manera repetida las ventas en cada una de las etapas del proceso, desde su producción hasta llegar al consumidor final. Del mismo modo, en la época de la Colonia Española surge la alcabala, impuesto que gravaba el comercio, siendo este el que más recaudaba para la Hacienda Real. Este impuesto fue reconocido por Alemania quien más adelante sería el país difusor del impuesto sobre las ventas una vez terminada la primera guerra mundial (García, García, Martínez, Martínez, & Solís, 2003).

Cabe señalar que para el año 1962 inicia un mercado común conformado por una comisión de expertos integrando por seis países (Francia, Holanda, Bélgica, Luxemburgo, Italia y Alemania), quienes en 1967 desarrollan el informe Newmark. El impuesto del IVA era apoyado por países que se consideraban innovadores y con una excelente estructura tributaria.

El IVA fue impuesto masivamente en los métodos tributarios de América Latina durante la década de los setenta y ochenta con alícuotas que iban desde 10% hasta el 20%. Este impuesto se fue fortaleciendo a medida de los años extendiéndose a servicios intermedios y finales, el gravamen se aplicaba únicamente a bienes físicos y uno que otro servicio prestado.

La siguiente tabla relaciona los países de América Latina y la evolución que han presentado en las tarifas del IVA en su comienzo y actualmente, mostrando la diferencia en puntos porcentuales de un dato a otro.

Tabla 4.

Tarifas del IVA en países de América Latina en su inicio y año 2018

TARIFAS DE IVA EN PAISES DE AMÉRICA LATINA					
PAISES	INICIO		2018		DIFERENCIA
	AÑO	TARIFA	AÑO	TARIFA	
Argentina	1975	16%	2018	21%	5%
Bolivia	1972	5%	2018	13%	8%
Brasil	1967	15%	2018	17%	2%
Chile	1975	20%	2018	19%	-1%
Colombia	1974	15%	2018	19%	4%
Costa Rica	1967	8%	2018	13%	5%
Cuba	Sin Datos	0%	Sin Datos	0%	0%
Ecuador	1970	5%	2018	12%	7%
El Salvador	1992	10%	2018	13%	3%
Guatemala	1983	10%	2018	12%	2%
Haití	Sin Datos	0%	Sin Datos	0%	0%
Honduras	1973	3%	2018	15%	12%
México	1980	10%	2018	16%	6%
Nicaragua	1975	6%	2018	15%	9%
Panamá	1976	5%	2018	7%	2%
Paraguay	1993	10%	2018	10%	0%
Perú	1976	20%	2018	18%	-2%
República Dominicana	1983	6%	2018	18%	12%
Uruguay	1967	20%	2018	22%	2%
Venezuela	2004	15%	2018	12%	-3%

Nota: Autoría propia

Como se puede observar en la anterior tabla las tarifas han aumentado en la mayoría de países de América Latina, algunos de ellos con un rango de diferencia más elevado que otros, el aumento de las alícuotas se debe en gran parte a las tendencias tributarias internacionales, pues un incremento similar se presentan en los países pertenecientes a la OCDE.

El IVA se constituye como la mayor Nota de ingresos en impuestos al consumo en la OCDE, quien para el año 2014 informa que la tasa estándar de IVA estaba en un promedio de 19.3%. Actualmente, diez de los países miembros tiene una tarifa general mayor al 22% en comparación al año 2008 donde solo cuatro pasaban ese porcentaje (OCDE, 2018).

Tabla 5.

Evolución del IVA en algunos países miembros de la OCDE y el promedio general

PAISES	INICIO		AÑOS SIGUIENTES			
	AÑO	TARIFA	1992	2000	2012	2018
Alemania	1968	11,0%	14,0%	16,0%	19,0%	19,0%
Canadá	1992	7,0%	7,0%	7,0%	5,0%	5,0%
Dinamarca	1967	15,0%	25,0%	25,0%	25,0%	25,0%
España	1986	12,0%	13,0%	16,0%	21,0%	21,0%
Francia	1968	20,0%	18,0%	20,0%	19,0%	20,0%
Italia	1973	12,0%	19,0%	20,0%	21,0%	22,0%
Japón	1989	3,0%	3,0%	5,0%	5,0%	8,0%
Reino Unido	1973	8,0%	17,5%	17,5%	20,0%	20,0%
OCDE-34		15,4%	16,3%	17,8%	18,9%	19,3%

Nota: Autoría propia con datos recolectados de (Sabaíni & Morán, 2016), (OCDE, 2018) & (Herrera, 2014).

En la tabla 5, es posible observar que la tarifa del IVA ha venido en aumento a través de los años en países miembros de la OCDE, este cambio de tarifas ha generado que aumente el promedio de recaudación de dicho impuesto tanto en la OCDE como en los países de América Latina.

Estructura tributaria de América latina con relación al PIB

En cuanto a la estructura tributaria de América Latina se puede decir que a partir de mediados de la década de los noventa, se evidenció una tendencia de crecimiento en la percepción tributaria del PIB en términos porcentuales, viéndose reflejado en el promedio regional como en gran parte de países de América Latina, es por esta razón, que la carga tributaria paso de 13,6% a 20,7% para el periodo de 1990 y 2012, es decir, aumentó el 52% (Sabaíni & Morán, 2016).

A su vez, Cetrángolo & Gomez (2006) nos muestran un panorama similar al anteriormente evidenciando, para el periodo comprendido entre 1995 a 2004, el promedio de la carga tributaria para el conjunto de países presentó coeficiente de 15.7%, concluir que este resultado sea adecuado o no depende de un análisis de los niveles de déficit existentes, que para este periodo presentan un escasez de recursos, realizar una apreciación detallada requiere de un análisis más profundo que permita evidenciar la influencia de los periodos sobre los niveles de ingresos y gastos, análisis que resulta complicado de hacer debido a la falta de información.

La presión tributaria²⁰ aumentó en el periodo de 1980 y 2004 de manera notoria, o en países que ya venían con una carga tributaria alta; esto ha generado que el promedio del conjunto de países

²⁰ “La presión tributaria es un indicador cuantitativo que relaciona los ingresos tributarios de una economía y el Producto Bruto Interno (PBI). Permite medir la intensidad con la que un país grava a sus contribuyentes a través de

pasara del 14% a casi el 17% en el año 2014. Sin embargo, este resultado no sería totalmente verídico si no se realiza una ponderación entre la evolución de la carga tributaria en relación al PIB (Cetrángolo & Gomez, 2006).

Sin embargo, a fin de llegar a una aproximación más acertada y basados en la serie de la CEPAL del PIB en dólares corrientes se puede suponer que el promedio ponderado para la región oscila entre el 20% y 21% en los últimos 15 años, dejando una diferencia cerca de los 5 puntos porcentuales por encima del promedio anteriormente mencionado. Gran responsabilidad de esta cifra se debe al mayor peso relativo de Brasil, Argentina, Chile y Colombia, elevando el nivel promedio de la carga tributaria de los países de América Latina (Cetrángolo & Gomez, 2006).

Es evidentemente claro que el incremento en la recaudación de ingresos se debe en gran parte a los cambios en el manejo del IVA y el impuesto sobre la renta (ISR), sin dejar de lado el hecho de que se ha eliminado una gran cantidad de incentivos tributarios que solo han dejado un gran agujero económico, es así como estos dos impuestos se volvieron fundamentales en la estructura tributaria de los países, siendo el IVA el que mayor porcentaje aporta al valor del PIB representando más de un tercio de la carga tributaria total en la región.

La participación del IVA en la estructura tributaria es considerablemente mayor en países latinoamericanos, según (Sabaíni & Morán, 2016) esto se debe “(...) al muy desigual peso relativo de la imposición directa en los sistemas tributarios de estos países (...)” y es que el impuesto del IVA hace parte significativa de los ingresos tributarios totales de los países, donde en América Latina este tributo aporta entre un 30% hasta un 40% de los ingresos totales, mientras que en la OCDE el porcentaje está entre un 15% y un 25%.

tasas impositivas. Este indicador ayuda al Estado en la toma de decisiones y en la aplicación de políticas tributarias que resulten en cargas equitativamente distribuidas entre los contribuyentes. También es muy útil en el análisis para la adopción de políticas fiscales asequibles” (Instituto Peruano de Economía, 2018).

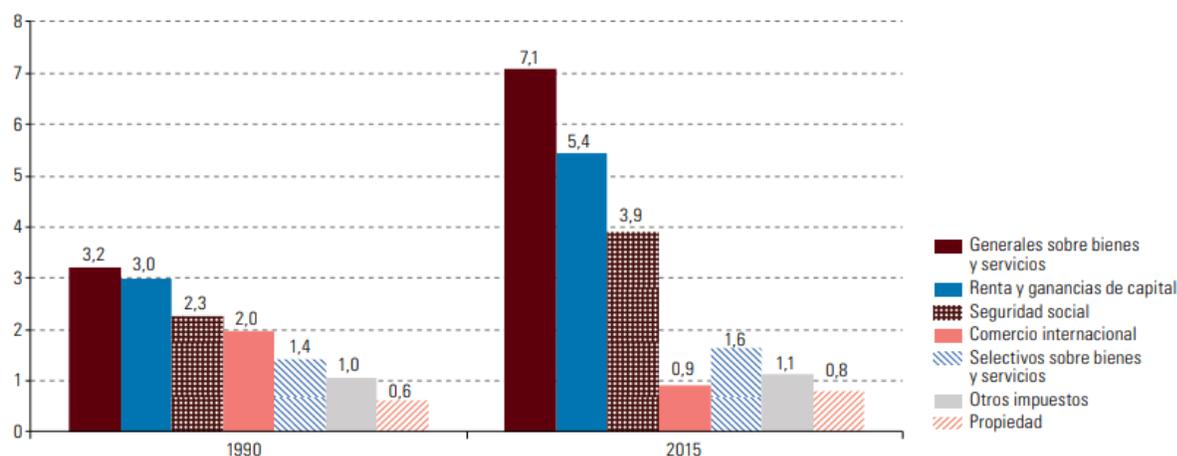


Figura 3. Estructura relativa promedio de la carga tributaria, 1990 – 2015 (Como porcentaje del PIB). (CEPAL, 2018).

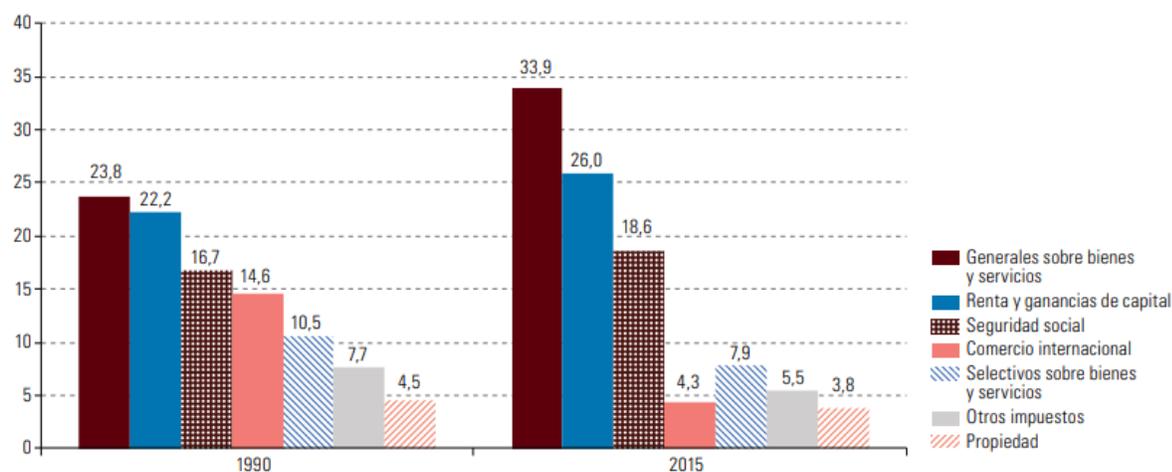


Figura 4. Estructura relativa promedio de la carga tributaria, 1990 – 2015. (Como porcentaje de la carga tributaria promedio). (CEPAL, 2018).

Nota: “Los 18 países que se seleccionaron al nivel del gobierno general para elaborar este gráfico son la Argentina, Bolivia (Estado Plurinacional de), el Brasil, Chile, Colombia, Costa Rica, el Ecuador, El Salvador, Guatemala, Honduras, Nicaragua, México, Panamá, el Paraguay, el Perú, la República Dominicana, el Uruguay y Venezuela (República Bolivariana de).”

En contexto, la razón por la cual los países de América Latina han implementado cambios significativos en su estructura tributaria se debe a la ardua búsqueda por alcanzar una estabilidad macroeconómica y sustentabilidad fiscal de manera rápida. Esto se ha podido comprobar en la percepción de ingresos después de efectuar diversas reformas tributarias, tales como el incremento de la base imponible y el aumento a la tarifa general del impuesto al valor agregado (IVA), gran

parte de estos cambios han permitido que el promedio de la carga tributaria en la región haya mostrado pequeñas pero sostenidas alzas en el transcurso de la década de los 90, mostrando un incremento en el PIB que para 1990 se encontraba en 13,5% y paso a un 15,9% el año 2000.

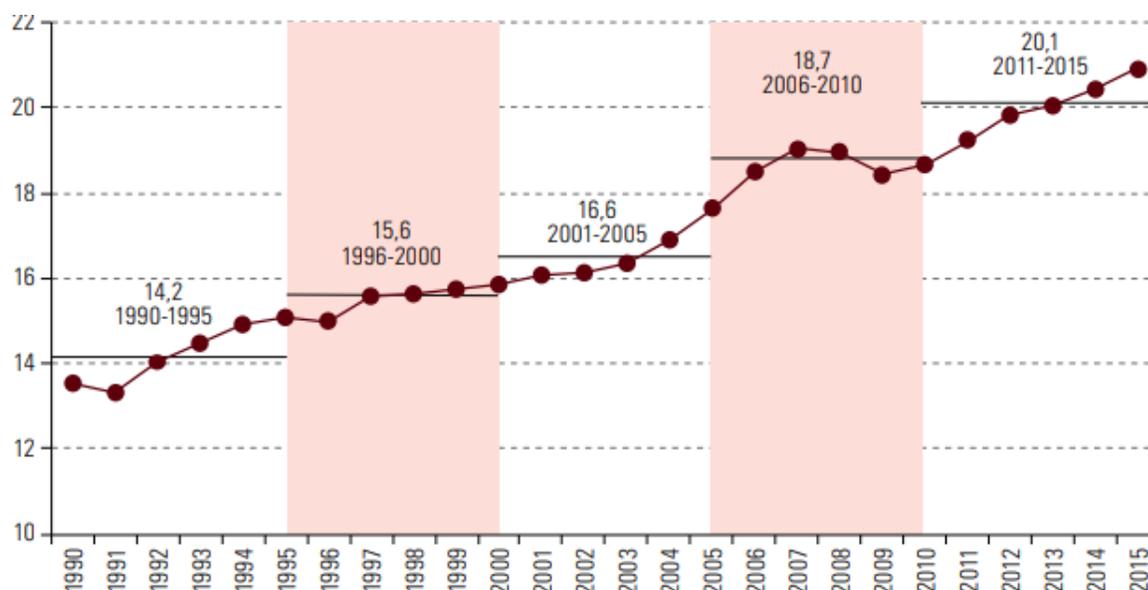


Figura 5. Promedio histórico de los ingresos tributarios en América Latina, 1990-2015. (En porcentajes del PIB). (CEPAL, 2018).

Nota: “Para el cálculo del promedio regional, se consideran las cifras de 18 países seleccionados a nivel del gobierno general (incluye contribuciones de la seguridad social e ingresos tributarios de los gobiernos subnacionales). Los 18 países seleccionados son: Argentina, Bolivia (Estado Plurinacional de), Brasil, Chile, Colombia, Costa Rica, Ecuador, El Salvador, Guatemala, Honduras, Nicaragua, México, Panamá, Paraguay, Perú, República Dominicana, Uruguay y Venezuela (República Bolivariana de).”

Entrando un poco más en detalles, América Latina cuenta con una diversidad a lo que concierne en estructuras tributarias a nivel regional, en el conjunto total de países se destacan Argentina o Brasil con una carga tributaria del 32.1% y 32% del PIB respectivamente acercándose al promedio calculado con países pertenecientes a la OCDE con un 34% del PIB para el periodo del 2015, de igual manera se destacan otros países como se muestra a continuación:

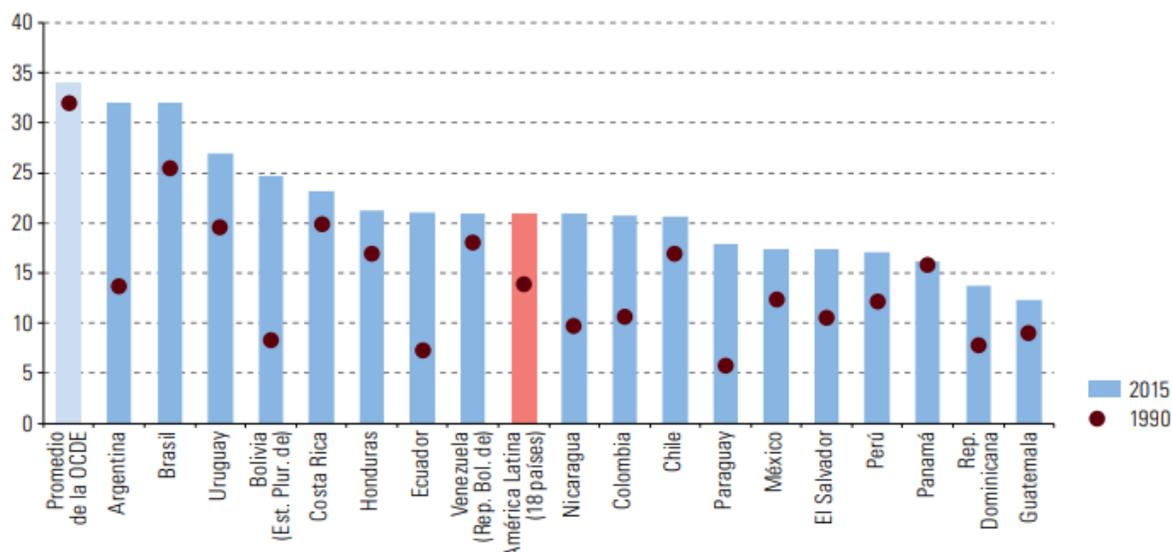


Figura 6. Ingresos tributarios América Latina por países, 1990 – 2015. (En porcentajes de PIB). (CEPAL, 2018).

Nota: “Se consideran las cifras de los 18 países seleccionados a nivel del gobierno general.”

En el periodo del 2017, los ingresos totales de América Latina llegaron a un 18.2% del PIB, este resultado, se debe en gran parte a una paulatina recaudación de impuestos primordiales por parte de América del Sur, quien para ese año obtuvo una tasa de crecimiento del 0,8%, en este proceso se destacaron países como Colombia y Uruguay, ya que durante el periodo del 2016 aumentaron la presión tributaria a través de políticas fiscales.

En el norte de América Latina, se presenta una situación distinta, debido a una ligera disminución en las tasas de crecimientos de los impuestos más importantes, uno de ellos, el impuesto al valor agregado donde su variación interanual promedio paso de 5,7% a finales del 2016, a un 3,9% durante el tercer trimestre del 2017, además de esto, en el Caribe se vivió una baja dinámica en la recaudación tributaria, pues en el 2017 se presentó un pobre crecimiento, siendo este del 0,1%. (CEPAL, 2018).

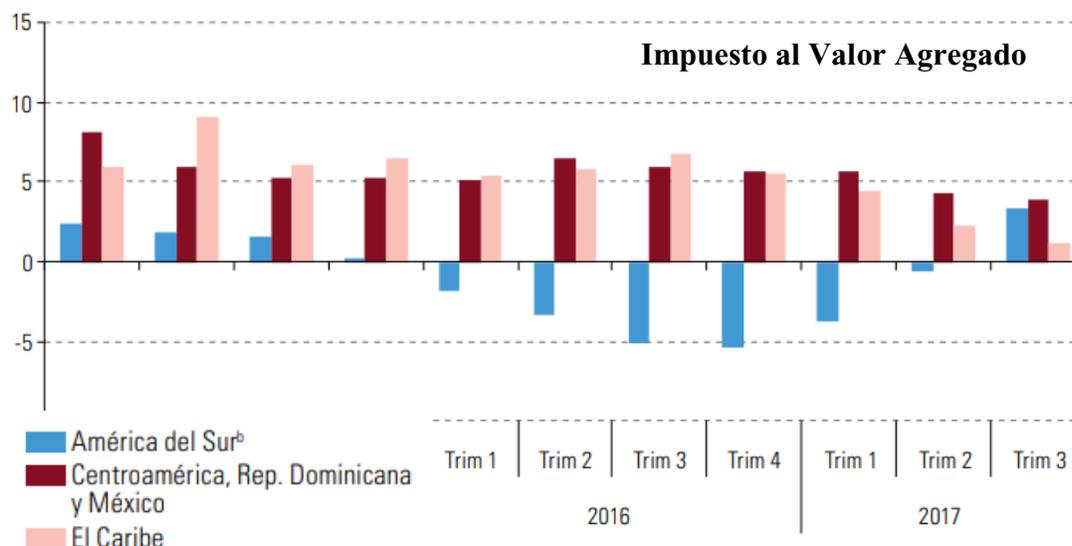


Figura 7. Variación interanual de la recaudación real del Impuesto al Valor Agregado 12 meses, 2015-2017. (En porcentajes del PIB). (CEPAL, 2018).

Por todo lo mencionado líneas atrás y según el comportamiento que se observa en la Figura 7, la recaudación de impuesto aumento ligeramente, pasando del 15,5% en el 2016 al 15.6% en el 2017, es necesario agregar que la recaudación de impuestos es el ingreso con más alto porcentaje en la suma total del PIB en los países, teniendo en cuenta que existes algunos ingresos extraordinarios que hacen parte del valor total.

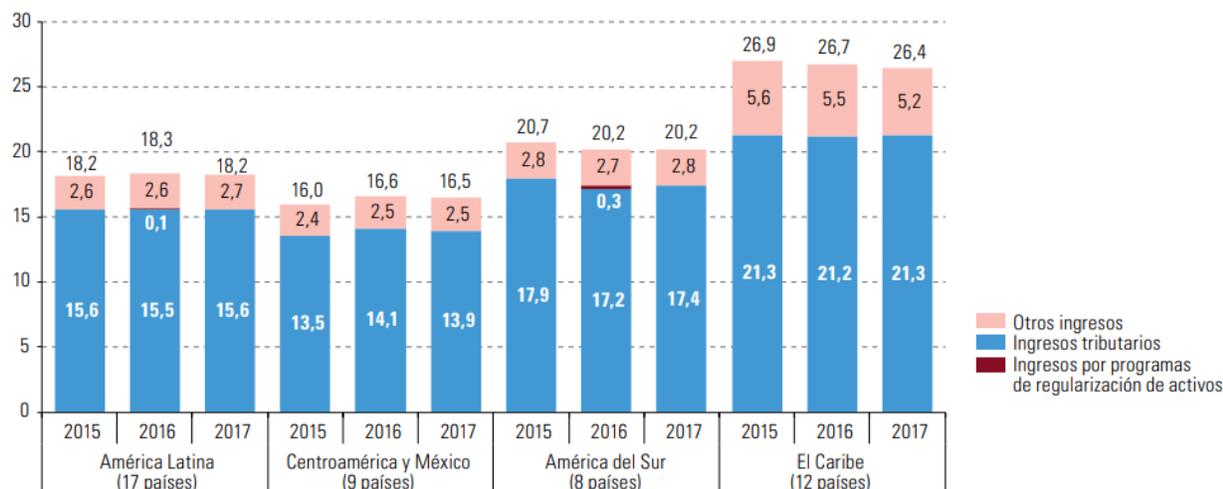


Figura 8. Ingresos Totales Gobiernos Central de América Latina y el Caribe 2015-2017. (CEPAL, 2018).

El aumento de la presión tributaria en América Latina se debe en gran parte a ingresos provenientes de América del Sur especialmente Uruguay (0,7 del PIB) debido al alza de impuestos sobre la Renta y Colombia (0,6 puntos del PIB) después de implementar la reforma tributaria del 2016 donde se aumentó la tasa general de IVA del 16% al 19%.

Como se afirmó anteriormente, la recaudación tributaria es el ingreso más representativo en el porcentaje total del PIB, hasta el momento, se evidencia que a mayor presión tributaria, más elevado será este porcentaje, factor que beneficiaría a los países, pues este indicador estadístico mide el progreso económico de los mismos, conociendo su grado de desarrollo y sus directrices, este indicador es el resultado del valor total de bienes y servicios producidos dentro y fuera de los países en un periodo determinado.

Es necesario subrayar que el PIB permite conocer si la economía de un país está en aumento o por lo contrario va en decadencia, siendo así, necesitaría ser impulsada o generar ideas innovadoras con el fin de llamar la atención de futuros inversionistas y así obtener una perspectiva económica a futuro. La siguiente grafica muestra la evolución del PIB en algunos países de América Latina.

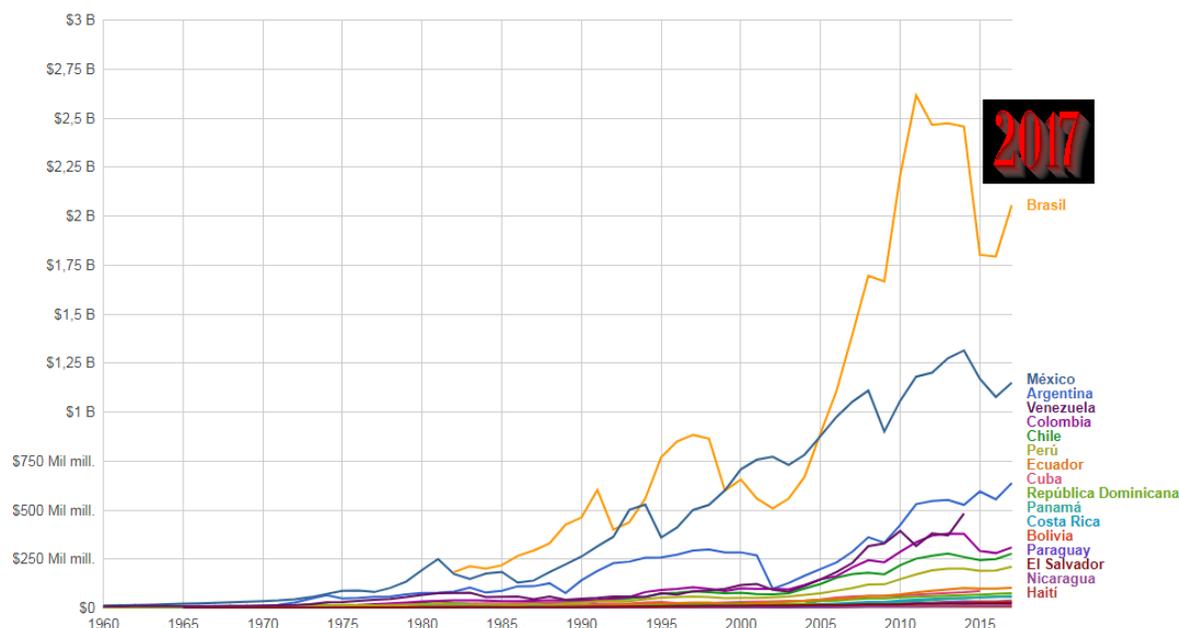


Figura 9. Evolución del Producto Interno Bruto (PIB) en países de América Latina entre 1960 y 2017. (Google Public Data, 2018).

A continuación, se explicara brevemente tres métodos utilizados para el desarrollo de este indicador (PIB).

El cálculo de este indicador se puede realizar a través de tres métodos diferentes (Lorente, 2016):

- **Método del gasto.** es la suma de todos los gastos finales de los diferentes agentes de la economía, se suma en valor de las compras realizadas de bienes y servicios finales a precio de mercado ($PIB=C+I+G+C+M$), en esta suma se incluye: consumos de hogares e instituciones sin fines de lucro (C), inversión de empresas y familias (I), gasto en consumo final del sector público (G), y el valor de las exportaciones netas (exportaciones (X) menos (-) las importaciones (M).

- **Método del Valor Añadido.** es la suma de las ventas de los bienes de las empresas representando el costo de la materia prima y de los demás factores que intervinieron en la elaboración de un determinado producto para así obtener el **Valor Agregado** ($PIB= VAB (total)-(Tiind-Subv)$).

En este valor se agrupan por sectores según las empresas, estos pueden ser: Agricultura, Ganadería y Pesca, Industria, Construcción y Servicios. La suma del valor agregado de todos los sectores da como resultado el **Valor Añadido Bruto Total**.

Es decir que el PIB se obtiene de la resta del Valor Añadido Bruto Total (VAB) y los impuestos indirectos netos de subvenciones ($Tiind-Subv$).

- **Método de las Rentas.** es la suma de tres componentes ($PIB = RA + EBE + Tiind - Subv$): renta de los asalariados (RA), Excedente Bruto de Explotación (EBE), este reseña a los intereses, alquileres y beneficios de los inversionistas y por último están los impuestos indirectos netos de subvenciones (Tiind-Subv).

En definitiva, Colombia está lejos de llegar al porcentaje que obtiene la OCDE (34.3%) en relación a ingresos tributarios como proporción del PIB, para ser más exactos le falta 14,5 puntos porcentuales, además se encuentra por debajo del promedio de América Latina y del Caribe con un porcentaje del 22,7%. El bajo recaudo de impuestos según los entes administrativos del estado se debe a los altos niveles de evasión y elusión de impuestos y al poco control del mismo.

Evasión fiscal América latina y la OCDE

Los diferentes avances que han realizado en pro del crecimiento de la economía de la región no han sido suficientes, pues durante años la evasión tributaria ha sido el principal inconveniente en el desarrollo de este objetivo.

No obstante, cuantificar la evasión y conocer la magnitud de esta, todavía es un tema pendiente, en gran parte de América Latina. Son pocos los países que llevan a cabo estimaciones que midan el nivel de incumplimiento tributario de manera precisa y constante en el tiempo, dificultando el control y la posibilidad de acceder a esta clase de información perdiendo la oportunidad de establecer metas y proponer ideas que ayuden a mitigar este fenómeno. En los pocos países que se lleva a cabo este proceso, su campo de estudio está enfocado en el impuesto del IVA y en casos necesarios en el impuesto sobre la renta; países como Chile que a través del Servicio de Impuestos Internos (SII), realiza cada año una medición de evasión de IVA y a con la información recolectada genera objetivos claros a nivel de estado que ayudan a reducir el incumplimiento tributario, o en el caso de México, país que desde hace varios años, mediante el Servicio de Administración Tributaria (SAT), tiene como obligación legal publicar cada año estudios realizados sobre la evasión fiscal, donde participan como mínimo dos instituciones académicas nacionales y países como Colombia a través de la DIAN o Uruguay a través de la Dirección General Impositiva (DGI), que han elaborado, actualizado y publicado estudios cuantitativos donde se ha evidenciado el nivel de crecimiento del incumpliendo del pago del IVA en los últimos diez años (Sabaíni & Morán, 2016).

Tabla 6.

*Tasas de evasión del IVA en países de América Latina 2000 – 2014**(En porcentajes)*

Países	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Argentina		29,6	34,8	32,3	24,8	23,3	21,2	19,8							
Chile				18,0	18,1	16,7	15,9	14,8	22,5	20,2	22,2	23,6	24,8	24,3	22,2
Colombia	37,9	36,6	37,5	34,9	31,8	30,2	27,7	24,8	23,7	26,1	24,9	22,6	23,0		
Costa Rica ^a	27,1	26,4	27,4	28,6	23,6	25,7	22,4	19,6	18,2						
											30,1	29,1	30,5		
El Salvador	42,4	39,2	38,8	37,4	39,1	35,4	30,4	34,2	36,3	39,2	33,1				
Guatemala ^b		34,6	35,4	38,4	33,6	36,2	33,1	25,8							
		32,7	31,4	32,0	30,2	36,4	32,0	26,3	37,9	40,8	38,0	34,6	32,6	39,4	40,3
México ^c	23,2	22,5	23,8	18,2	26,8	25,5	17,8	19,8	17,8						
					34,9	31,7	25,5	27,0	24,3	26,3	27,0	29,5	24,3		
Paraguay								45,3	43,5	41,5	33,6				
Perú		49,5	48,0	45,9	44,2	42,9	39,4	38,4	37,0						
República Dominicana	27,5	36,5	37,2	42,8	41,7	35,6	31,2	26,1	24,9	30,3	29,7				
Uruguay	39,9	37,4	40,1	36,1	30,8	30,1	27,8	22,7	20,2	17,2	14,4	14,0	13,4		

Nota: (Sabaini & Morán, 2016)

Son diversos los métodos que distintos autores han desarrollado con el fin de medir la evasión tributaria, para el caso particular del IVA se necesita calcular la recaudación teórica de tributo para así ser comparada con la realmente ingresada, en este caso suelen utilizarse dos opciones: la primera de ellas es el método de producción que consiste en estimar a través de datos sectoriales provenientes de cuentas nacionales, las ventas y las compras con derecho a crédito que establezcan el débito y crédito fiscal; a raíz de esto se compone el IVA neto de la economía.

El método del consumo o “*IVA no deducible*” es el segundo más utilizado, en este se pretende calcular el valor total de las transacciones que produce el IVA y que subsiguientemente no generan crédito fiscal en la secuencia de la cadena del valor agregado, en palabras más sencillas, son los consumos o compras de bienes y servicios gravados que se utilizan en la elaboración de productos exentos (Sabaini & Morán, 2016).

Según estimaciones realizadas a países de la región se puede observar un nivel de evasión inaceptable en la mayoría de estos, resaltando países centroamericanos donde la recaudación del IVA aporta una mínima cantidad a los recursos tributarios en comparación con el resto de países de la región (CEPAL, 2018).

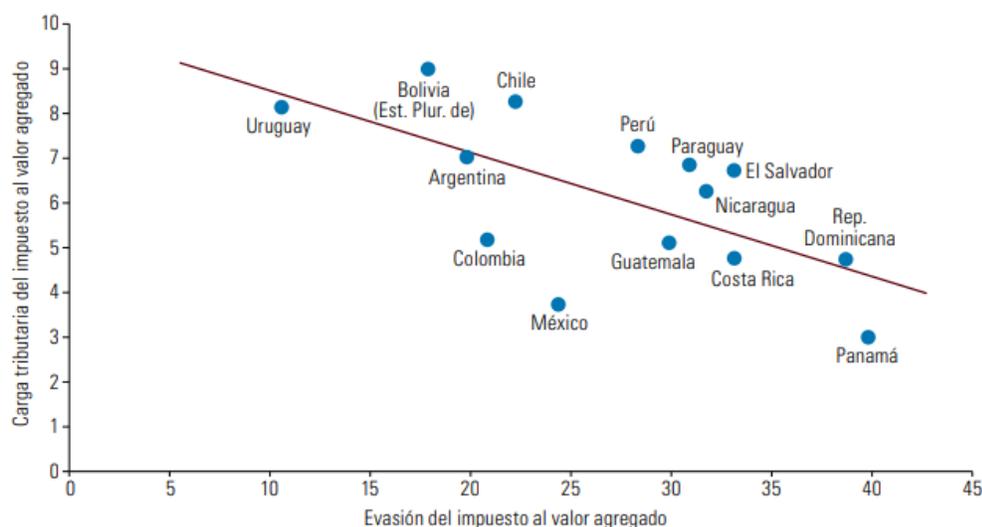


Figura 10. Recaudación y Tasa de Evasión Estimada del IVA. 2014 o año más reciente. (*En porcentajes del PIB y en porcentajes de la recaudación teórica*). (CEPAL, 2018).

Nota: “Los datos que se presentan, tanto de recaudación como de evasión del impuesto al valor agregado, corresponden a los siguientes países y años: Argentina, 2007; El Salvador, 2010; México y Panamá, 2012; Bolivia (Estado Plurinacional de), Costa Rica y Nicaragua, 2013; Chile, Colombia, Guatemala, Paraguay, Perú, República Dominicana y Uruguay, 2014.

Lo anterior parece confirmar que los países que cuentan con una mayor recaudación de IVA presentan una menor tasa de evasión, pues Uruguay presenta una tasa general del 22% de IVA y la menor tasa de evasión según la Figura, cosa contraria sucede con Panamá ubicándose como el país latinoamericano con nivel más alto de evasión a pesar de contar con una tasa general del 7%. Sin embargo, algunos países suelen ser la excepción como por ejemplo, Colombia y México, pues sus ingresos tributarios en relación a este impuesto es mínimo en comparación a los demás, mientras que Perú y Paraguay tiene un porcentaje alto de evasión a pesar de presentar buenos niveles de recaudación (CEPAL, 2018).

La evasión de impuestos se han convertido en una limitación para el desarrollo sostenible de la región, estimaciones recientes realizadas por la CEPAL relacionadas con el incumplimiento

tributario de los impuestos de Renta e IVA han arrojado como resultado, pérdidas de un 6.3% del PIB para el periodo 2017, porcentaje que equivale a 335.000 millones de dólares; esta cifra resulta alarmante si se tiene en cuenta que el total de los gastos de capital²¹ por parte de los Gobiernos centrales de América Latina para el periodo del 2016 estuvo cerca de 115.000 millones de dólares.

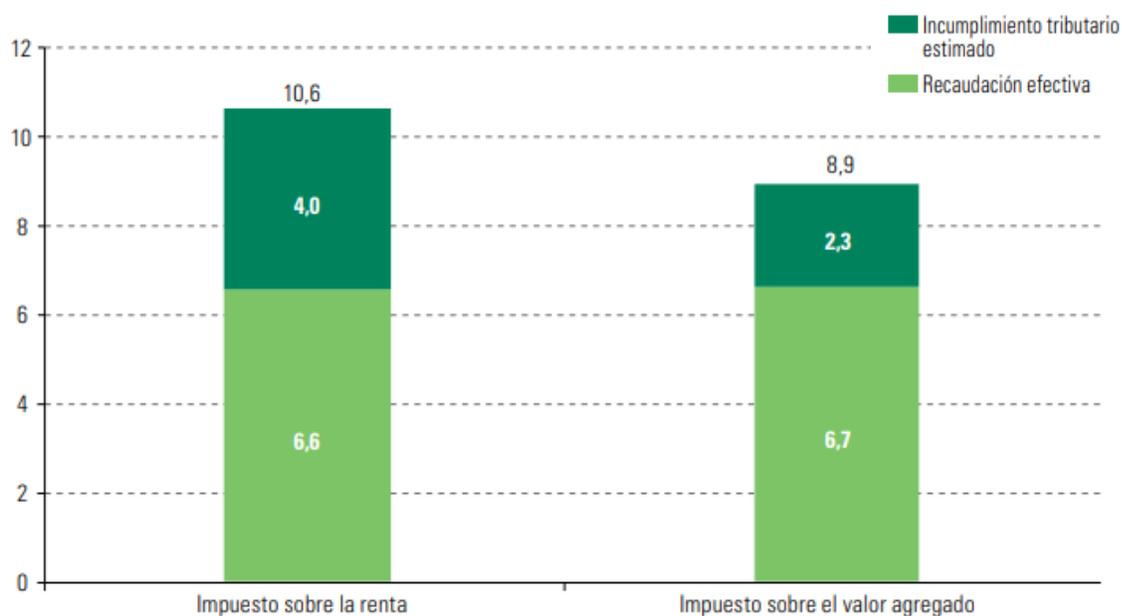


Figura 11. Incumplimiento tributario de Renta e IVA en el periodo del 2017 en la región. (En porcentajes del PIB). (CEPAL, 2019).

Nota: “Las estimaciones se basan en estudios nacionales sobre el incumplimiento tributario del impuesto sobre la renta y el impuesto sobre el valor agregado (IVA). Las cifras corresponden a un promedio ponderado basado en el PIB a precios corrientes expresados en dólares estadounidenses. Los países incluidos en el análisis para el impuesto a la renta son Argentina, el Brasil, Chile, Colombia, Costa Rica, República Dominicana, el Ecuador, El Salvador, Guatemala, México, Panamá, el Perú y el Uruguay. Para el IVA, los países son Argentina, Bolivia (Estado Plurinacional de), el Brasil, Chile, Colombia, Costa Rica, República Dominicana, el Ecuador, El Salvador, Guatemala, México, Nicaragua, Panamá, el Paraguay, el Perú y el Uruguay.”

En definitiva, los impuestos siempre será un tema de debate debido a sus constantes cambios, a medida que la economía de un país avanza, no sería extraño que se intente incrementar los impuestos, con el fin de obtener un mejor recaudo. Para saber si la economía en América Latina

²¹ “Los Gastos de Capital son las erogaciones efectuadas en infraestructura: obras públicas, construcciones directas, las transferencias para inversión, etc. El gasto de capital más el gasto de consumo permite determinar el grado en que el poder público se propone influir en el desarrollo económico del país creando la infraestructura y los bienes de capital. (Mares, 2019)”

está en óptimas condiciones, es necesario enfrentarla con la economía de la OCDE, ya que en este se concentra muchas de las economías desarrolladas del mundo.

Sin embargo, la diferencia entre ambas partes sigue siendo significativa, pues el promedio de recaudo a nivel de impuestos en América Latina es del 23% del PIB, mientras que en la OCDE se encuentra alrededor del 34%. En recuento, entre los países latinoamericanos que más pagan impuestos se encuentran: Cuba, Brasil, Argentina, Uruguay y Bolivia. En el otro extremo se encuentran países como Guatemala, República Dominicana y Perú como los países que menor pagan impuestos (Barría, 2019).

Con respecto al recaudo de IVA, Latinoamérica con un porcentaje del 8,5%, se encuentra por debajo del promedio mundial (15%), esto a pesar de que algunos países como Uruguay (22%), Argentina (21%), Chile y Colombia (19%), entre otros superen por mucho el resultado general. Este impuesto es de gran atractivo para los países debido a su fácil recaudo y control, sin embargo uno de los principales problemas son las retribuciones de este hacia la sociedad, que para algunos contribuyentes no es el más justo e igualitario (Hernandez, 2018).

De manera que, lo más importante en el contexto de la economía de América Latina son los niveles de evasión tributaria, uno de los primordiales puntos débiles de la economía de la región. Durante el periodo del 2015 los países latinoamericanos dejaron de recaudar 340.000 millones de dólares en impuestos, representando el 6,7% del PIB total. Para el caso del IVA, los incumplimientos en los pagos alcanzaron los 120.000 millones de dólares, un 2,4% del PIB de la región, donde se destacaron países como Guatemala y Nicaragua con niveles hasta de un 40%, además de Argentina, Chile, Colombia, México con un nivel del 20%. Hasta el periodo del 2008 la tendencia de evasión respecto a este gravamen estaba decreciendo, sin embargo con la crisis y la desaceleración de la economía volvió a repuntar (CEPAL, 2016).

Ahora bien, las causas de la evasión pueden ser tan numerosas en relación a los autores que hayan escrito sobre el tema, además que las causas pueden variar según el país o cambiar dentro del mismo según el periodo en el que se esté hablando, en una recopilación dada por (Collosa, 2019) se destacan las siguientes:

- Estructura del sistema tributario.
- Bajos niveles de educación.
- Falta de simplicidad y precisión en la legislación tributaria.
- La inflación.

- Presión tributaria.
- Economía informal significativa.
- Regímenes promocionales.
- Falta de conciencia tributaria.
- Paraísos fiscales.
- Ineficiencia de las administraciones tributarias.
- Presencia de empresas multinacionales.
- Facilidad de incumplir sin mayor riesgo.

Así que, es necesario e indispensable que los países realicen una evaluación y sistematización de la estimación de evasión tributaria, de manera periódica y con resultados visibles a los diferentes usuarios de la información, para poder tener un mayor control de esta problemática.

IVA, evasión de IVA y algunos aspectos generales de Chile y México

Chile

Evolución del IVA

Entre los años 1921 y 1954 nace el impuesto a las compraventas con la Ley No 3.733 de febrero de 1921, con el artículo 7 No 59 se gravan las compraventas comerciales pagando como tributo 10 centavos por cada 100 pesos, con esta ley se pretendía eliminar la formalización del contrato por escrito e incluir los actos de comercio, así desarrollar una mayor flexibilidad del impuesto aproximándose a la realidad de un impuesto sobre las ventas. El pago de este impuesto debía ser realizado cada día a través de estampillas²² inutilizadas en el libro diario, o con abonos en la tesorería correspondiente, este debía ser pagado dentro de los 5 días siguientes una vez finalizado cada trimestre del año. Como ha sucedido en la mayoría de países que han implementado el impuesto sobre las ventas, Chile comenzó a gravar todas las transferencias de mercancías en cada una de las etapas de comercialización generando así un impuesto tipo cascada (Caba, 2014).

Tabla 7.

Hechos importantes en la Evolución de IVA en Chile

EVOLUCIÓN HISTÓRICA DEL IVA EN CHILE		
Cambios Significativos		
Año	Ley	Modificación
17/03/1925	D.L No. 350	Se pagaba en estampilla si el monto no excede \$50 al mes o los primeros 5 días del mes siguiente.
15/02/1928	Ley No. 4.322	Se fijó impuesto mínimo de \$3 mensuales.
30/04/1931	D.F.L No. 119	Se fijó impuesto mínimo de \$6 mensuales y se aumenta impuesto a la compraventa a 20 centavos por cada 100 pesos.
30/09/1933	Ley No. 5.277- Artículo 8 de la Ley No 5,194	Surgen las primeras exenciones masivas.

²² “Impuesto al Timbre: Se controlaba mediante la utilización del papel sellado o estampillas fiscales. El pago del gravamen se configuraba con la adquisición de estampillas que eran fijadas y canceladas mediante un sello adherido a los contratos documentos, o facturas que representaban el hecho generador del tributo.” (Caba, 2014)

2/01/1936	Ley No. 5.786	<ul style="list-style-type: none"> • Primera gran transformación al sistema tributario , se establece un impuesto "a la internación, producción y cifra de negocio" • Se grava al importador y productor con una tarifa del 5% y la prestación de servicios una tarifa del 1,5% de la suma recibida. • Se restringió las exenciones a algunos productos de primera necesidad. • No gravaba todas las etapas, solo a fabricantes, industriales o proveedores, de los bienes que hubieran producido, elaborado o transformado, de igual manera a los importadores.
18/08/1943	D.S No. 2.722	La Ley sobre " <i>el impuesto de internación, a la producción y a la cifra de negocio</i> " pasa del 5% al 23%. Tasa vigentes hasta 1954.
14/08/1954	Ley No. 11.575	La tarifa general pasa al 6% para la primera venta realizada por fabricantes, industriales o proveedores de los diferentes artículos y hubieran utilizado, además de una tarifa del 3% para ventas posteriores, es decir en su etapa de comercialización.
1957	Ley No. 12.428 & No. 12.434	Se eleva la tarifa general del 3% al 4% y más adelante al 15%.
1960	D.F.L No. 249	Elimino la tarifa del 15%.
1963	Ley No 14.572, No 15.263 & 15.386	La tasa de la compraventa pasa a un 6%.
31/01/1967	Ley No. 16,617 & Ley. No. 16.640	La tarifa general pasa del 6% al 7% y se establece exenciones en la compra de maquinaria e insumos agrícola.
24/05/1968	Ley No. 16.480	Se modifica nuevamente la tasa pasando al 8%.

08/11/1972	Ley No. 17.828	Se elimina el impuesto cascada y pasa a gravar únicamente dos de las etapas de comercialización. Funcionando de la siguiente manera consumidores finales un tarifa total 21,5%, venta de productores a importadores del 17,5% y la venta final con el 4%.
24/10/1973	Decreto Ley No. 95	Se elimina el impuesto del 4% aplicado al ventas del consumidor, a de más la tasa del 17,5% fue aumentada al 24%.
1974		
Se implanta el IVA en Chile		
30/01/1974	Decreto Ley No. 292	Se gravaron a la tasa general de 24% aproximadamente 200 artículos que estuvieron gravadas con tarifas especiales durante el segundo semestre de 1973.
31/12/1974	Decreto Ley No. 825	Se configura un nuevo hecho gravable y se renueva el concepto de vendedor, nace el concepto de IVA, débito y crédito fiscal, con una tarifa del 20% para bienes y servicios (20% o 8% depende del servicio).

Nota: Autoría propia basado en datos de (Caba, 2014).

Durante la década de 1990-2010, la presión tributaria de Chile ha mantenido una tendencia elevada pasando de 17% a 19,6% respectivamente, situándose levemente por encima de América Latina, quien para finales del 2010 se situó con una presión tributaria de 19,4%. Chile tiene diferencias en varios aspectos del promedio de la OCDE y América Latina, como en las contribuciones a la seguridad social, siendo esta menor en Chile o en el recaudo del impuesto de renta sobrepasando el promedio de América Latina y la OCDE. Pero sin lugar a duda el mayor aporte a los ingresos totales se debe a la recaudación de impuestos indirectos, especialmente el peso de IVA.

Tabla 8.

Comparación de ingresos, Chile, América Latina y la OCDE

	1990			2010		
	Chile	ALC	OCDE	Chile	ALC	OCDE
Recaudación total (%PIB)	17.0	13.9	33.0	19.6	19.4	33.8
Imp. s/ bienes y servicios	10.7 (62.9)	7.1 (53.0)	10.4 (33.0)	10.1 (51.3)	9.9 (52.1)	11.0 (33.1)
- <i>Impuestos generales</i> (IVA e imp. s/ las ventas)	6.4 (37.4)	3.3 (21.6)	5.9 (18.1)	7.6 (38.7)	6.7 (34.7)	6.9 (20.5)
- <i>Imp. Especificos</i>	3.9 (23.0)	3.5 (29.9)	4.1 (13.2)	1.9 (9.8)	3.0 (16.5)	3.5 (10.8)
Imp. s/ rentas y utilidades	4.0 (23.2)	3.2 (21.9)	12.5 (37.1)	7.5 (38.4)	4.8 (25.5)	11.3 (33.2)
Contribuciones de la Seguridad Social	1.5 (9.0)	2.5 (16.2)	7.6 (22)	1.4 (6.9)	3.6 (17.2)	9.1 (26.4)
Imp. s/ la propiedad	1.0 (6.2)	0.7 (4.5)	1.8 (5.7)	0.7 (3.6)	0.8 (3.5)	1.8 (5.4)

Dats entre paréntesis en % de recaudación total

Nota: (OCDE, 2012)

Desde el año 2012 se han llevado a cabo tres reformas tributarias, según el informe “Tax revenue trends” de 2018 publicado por la OCDE, para el periodo del 2017, Chile contaba con la segunda carga tributaria más baja del grupo de países (20,2% del PIB), sin embargo, es el país que mayor recauda por medio del impuesto de IVA con un recaudo del 41,2% del total de los ingresos percibidos. Este informe se basa en siete categorías para hallar el resultado: ingresos y utilidades, contribuciones a la seguridad social, tributos a la nómina y fuerza de trabajo, propiedad, bienes y servicio (La República, 2018).

Evasión tributaria

Es necesario recalcar que Chile es uno de los pocos países de América Latina que lleva un seguimiento riguroso en el tema de evasión de impuestos, países como México, Ecuador y Colombia son algunos que están tomando la iniciativa de seguimiento y control sobre esta problemática.

El método más utilizado para llevar a cabo en seguimiento es el método de la brecha tributaria, bastante utilizado tal vez por su sencillez a la hora de ponerlo en práctica y por su bajo costo, sin embargo, este método presenta algunas falencias metodológicas, pero cabe resaltar que todos los métodos de evasión presentan problemas similares que resultan menos confiables, este método se utiliza esencialmente en la estimación de la evasión del IVA y en algunas ocasiones en el impuesto

sobre la Renta (Mahecha & Lasso, 2015). El siguiente cuadro muestra la tasa de evasión del IVA para el periodo de 2003 – 2014.

Tabla 9.

Estimación de Evasión de IVA 2003 – 2014

(Base MIP 2008, millones pesos nominales y millones dólares nominales)*

Años	Tasa evasión	Monto \$	Monto US \$
2003	18,0	895.050	1.294,3
2004	18,1	1.013.521	1.663,0
2005	16,7	1.063.592	1.899,7
2006	15,9	1.115.231	2.103,2
2007	14,8	1.172.019	2.242,3
2008	22,5	2.047.620	3.924,2
2009	20,2	1.814.860	3.242,7
2010	22,2	2.300.862	4.524,9
2011	23,6	2.793.576	5.779,4
2012	24,8	3.241.982	6.664,0
2013*	24,3	3.431.739	6.928,5
2014*	22,2	3.304.265	5.796,9

Nota: (Henríquez) en base a información SII (2014) y (2015)

(*): Cifras preliminares.

Según el ministro de hacienda Felipe Larraín, la tasa de evasión del IVA para el año 2017 bajo a 19,95% luego de estar el 20,68% para el año 2016, reduciendo en unos 0,72 puntos porcentuales, lo que equivale a US\$ 196 millones, este porcentaje positivo tiene impactos favorables para la recaudación de IVA y renta. Según estimaciones del SII²³ para el año 2017, la mayor recaudación equivale a US\$ 261 millones, que si se suma con la menor evasión de IVA el total de ingresos fiscales percibidos, sería de US\$ 457 millones. Es decir que entre el periodo del 2014 y 2017, debido al control de evasión de IVA se ha logrado recaudar por medio de este impuesto US\$ 745 millones (Ministerio de Hacienda, 2018).

A pesar que el nivel de evasión ha disminuido, esta sigue teniendo una cifra cuantiosa sobrepasando a los países desarrollados, el nivel de evasión no se debe solo a la cultura tributaria de los chilenos; los factores que más inciden en esta problemática son las falencias en los sistemas

²³ “El Servicio de Impuestos Internos es el servicio público que tiene a su cargo la aplicación y fiscalización de todos los impuestos internos de Chile fiscales, o de otro carácter en que tenga interés el Fisco y cuyo control no esté especialmente encomendado a un organismo distinto” Wikipedia.

de control y prevención en la evasión. Algunas medidas tomadas por Chile para combatir la evasión fiscal han sido:

Chile	<p>Firmó el Acuerdo Multilateral entre Autoridades Competentes para el intercambio automático de informes país por país (CbC Report).</p> <p>Estableció como obligatoria la presentación de la declaración jurada N°1913 sobre caracterización tributaria global y de reportes país por país.</p> <p>Últimos convenios firmados o aprobados para evitar la doble imposición: con Argentina, China, Japón, Italia, Republica Checa, Sudáfrica y Uruguay.</p> <p>Acuerdo de intercambio automático de información tributaria con Suiza.</p> <p>Aplica normas de precios de transferencia a los pagos realizados al exterior por software y servicios de ingeniería.</p>
-------	---

Figura 12. Acuerdos con fines anti evasión. (CEPAL, 2016).

Cabe resaltar que, Chile se ha caracterizado por brindar facilidad a sus contribuyentes para el pago voluntario de los impuestos, acción que se realiza a través del Servicios de Impuestos Internos bajo el lema “*facilitando el cumplimiento tributario*”. Gran parte del buen resultado en relación al recaudo de impuestos se debe a los avances en innovación tecnológica y gobierno electrónico, esto ha permitido que los contribuyentes realicen sus trámites tributarios por medio de internet, lo que vuelve los procesos más rápidos y sencillos (Aravena, 2006).

Aspectos generales

Percepción de la corrupción.

Para el periodo del 2018, Chile mantuvo los 67 puntos desde el último sondeo, sin embargo, este puntaje lo hizo descender al puesto número 27 en la lista compuesta por 183 naciones. Chile ocupa el segundo lugar a nivel latinoamericano de los países menos corruptos, pero, desde el año 2012 se ha presenciado un continuo declive en la puntuación, esto ha generado que haya un bajo nivel de confianza en las instituciones, desmejorando la relación con la ciudadanía con los entes del sector público.

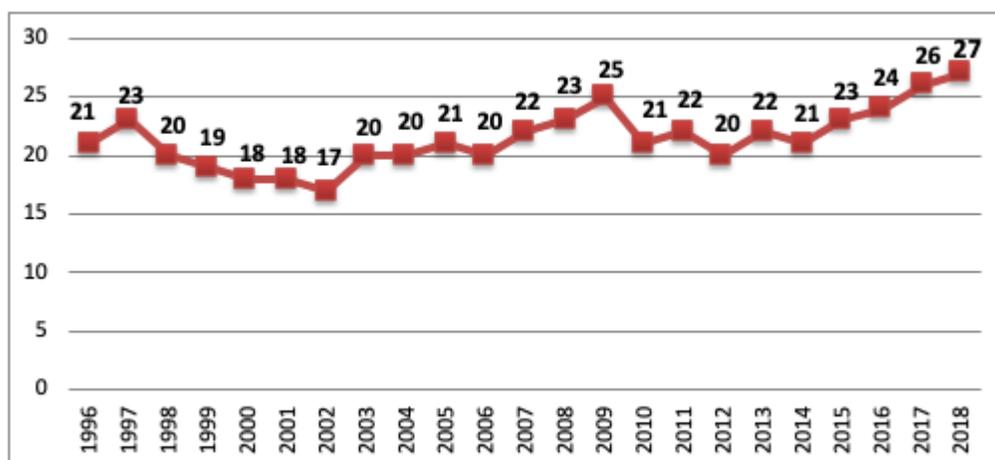


Figura 13. Índice de transparencia Chile. (Libertad y Desarrollo, 2019).

Trabajo informal.

Según un informe de la Organización Internacional de Trabajo (OIT), Chile se encuentra por encima de la media de la Región, sin embargo, casi el 50% de los trabajadores se emplean si regularizar su situación. Es decir que cada uno de tres trabajadores se ha trabajado bajo la informalidad laboral, los datos presentados por el Instituto Nacional de Estadística (INE), 2.520.550 de personas ocupadas en el país se desempeñan en el trabajo informal, aunque sus cifras son altas, este se encuentra mejor que países como Colombia y Perú (Velasco, 2018).

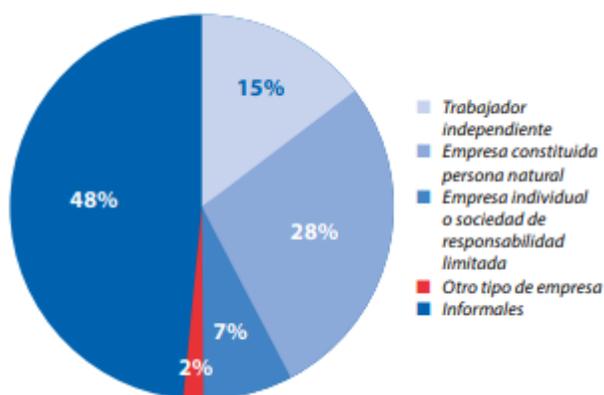


Figura 14. Emprendimientos formales e informales (2013). (Andrade & Pérez).

Desempleo.

La tasa de desempleo de Chile para la mitad del año 2018, llegó a 7,1%, este resultado se debe a la expansión de la fuerza de trabajo que tuvo un aumento del 1,4%, lo que produjo una mayor presión en el mercado laboral.

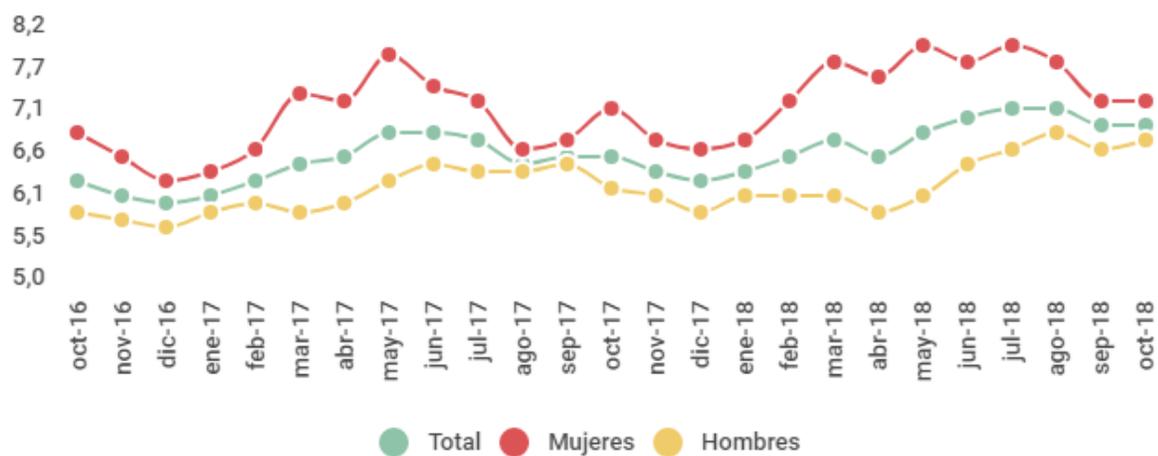


Figura 15. Evolución de la tasa de desocupación. (Mercurio Inversiones, 2018).

México

Evolución del IVA

El Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles (ISIM), implantado en 1948 y en el cual se sustituyó al Impuesto Federal del Tributo, fue el primer acercamiento al IVA en México, por medio de este, se recaudaban ingresos denominados impuestos al país, este tenía un resultado acumulativo, es decir que, el impuesto debía ser pagado en cada ciclo de producción o comercialización sin derecho a ser redimido por los productores, dando como resultado un mayor costo y precio para los productos finales, la tarifa visible cobrada a los consumidores era del 4% (García, García, Martínez, Martínez, & Solís, 2003).

Este impuesto acumulativo trajo como consecuencia que pequeñas y medianas empresas se vieran afectadas en su economía al no contar con suficiente capital para cubrir los diferentes procesos de producción de aquellos productos que presentaban un alto índice de demanda. Estas empresas se vieron obligadas a recurrir a intermediarios, sufragando un alto costo en impuestos con el objetivo de finalizar la etapa de producción, dejándolos en desventaja frente a empresas con mayor capacidad y capital para completar cada uno de los procesos de elaboración del producto ofreciéndolo a más bajo costo.

De modo que al verse afectadas las medianas y pequeñas empresas la economía del país tuvo un comportamiento negativo a raíz de las exportaciones, dado que el resto de países tenían una carga tributaria más baja, el precio de los productos disminuía de tal manera que las empresas veían más factible importar los productos y de esa manera disminuir la carga fiscal y obtener una mejor rentabilidad.

En vista de estas falencias en la economía del país se decide eliminar el impuesto acumulativo y adoptar el IVA con el fin de disminuir la desigualdad en la carga fiscal y generar un ambiente propicio de competitividad entre las empresas beneficiando la exportación. Es así como surge la Ley del Impuesto Agregado (LIVA) publicada en el Diario Oficial de la Federación (DOF) el 29 de diciembre de 1978. Sin embargo, esta ley propuso que se debería seguir pagando el impuesto por cada etapa de la producción, con la diferencia que este podría ser redimido en el momento de pasar a manos de los clientes o en el pago de proveedores siendo la diferencia entre estos el valor a pagar al estado.

Es así, que la tarifa general promulgada en 1980 fue del 10%, además de una tarifa del 6% aplicada en zonas de la franja fronteriza, gravando actividades como: enajenación de bienes,

prestación de servicios de manera independiente, uso temporal de bienes tangibles e importación de bienes.

Como suele suceder en todos los países, la tarifa del Impuesto al Valor Agregado no suele permanecer estática, pues esta cambia en pro de las necesidades económicas del estado. México no es la excepción, pues en 1983 la tasa paso del 10% al 15%, esto dio como resultado que el PIB pasara de 2.08% en 1982 a un 3.05% para 1984, a pesar del buen comportamiento de PIB que alcanzo a llegar a 3.62% en 1990 la tarifa general volvió a su porcentaje anterior de 10%, la razón se debe al Pacto de Solidaridad Económica, como era de esperarse la recaudación tuvo un declive generado un porcentaje del 2.64% para el periodo de 1993, razón por la cual en 1995 volvió a su tarifa del 15% (Garcia & Iduñate, 2006).

En el periodo comprendido entre 1990 y 2010, México ha estado acompañado por cambios significativos en su estructura tributaria, gran parte de ingresos recaudados provienen de impuestos indirectos que para el 2010 representaban el 50%. Sin embargo, los ingresos tributarios de México se encuentran entre los más bajos de la OCDE.

Tabla 10.

Comparación selectiva de ingresos tributarios

	1990			2010		
	México	ALC	OCDE	México	ALC	OCDE
Recaudación total (%PIB)	15.8	13.9	33.0	18.8	19.4	33.8
Imp. s/ bienes y servicios	8.7	7.1	10.4	9.9	9.9	11.0
	(55.3)	(53.0)	(33.0)	(52.6)	(52.1)	(33.1)
- Impuestos generales (IVA e imp. s/ las ventas)	3.3	3.3	5.9	3.9	6.7	6.9
	(20.8)	(21.6)	(18.1)	(20.5)	(34.7)	(20.5)
- Imp. Especificos	5.4	3.5	4.1	5.9	3.0	3.5
	(34.0)	(29.9)	(13.2)	(31.2)	(16.5)	(10.8)
> Derechos s/ prod. Hidrocarburos	3.2			4.9		
	(20.5)			(26.2)		
Imp. s/ rentas y utilidades	4.3	3.2	12.5	5.2	4.8	11.3
	(27.1)	(21.9)	(37.1)	(27.8)	(25.5)	(33.2)
Contribuciones de la Seguridad Social	2.1	2.5	7.6	2.9	3.6	9.1
	(13.4)	(16.2)	(22.0)	(15.4)	(17.2)	(26.4)
Imp. s/ la propiedad	0.2	0.7	1.8	0.3	0.8	1.8
	(1.5)	(4.5)	(5.7)	(1.6)	(3.5)	(5.4)

Nota: (OCDE, 2012)

Evasión fiscal

La evasión tributaria es un problema que aqueja a todos los países y México no es la excepción, después de la crisis del 2008, la evasión se elevó considerablemente pasando del 34% al 40,4% para el 2009, esto se debe a los incrementos de incentivos para evadir producto de reducción de ingreso agregado, como también del consentimiento de facilidades de pago para los contribuyentes tales como pago parciales iguales, sucesivos o impuestos retenidos o trasladados reduciendo la eficiencia fiscal (CEFP, 2019).

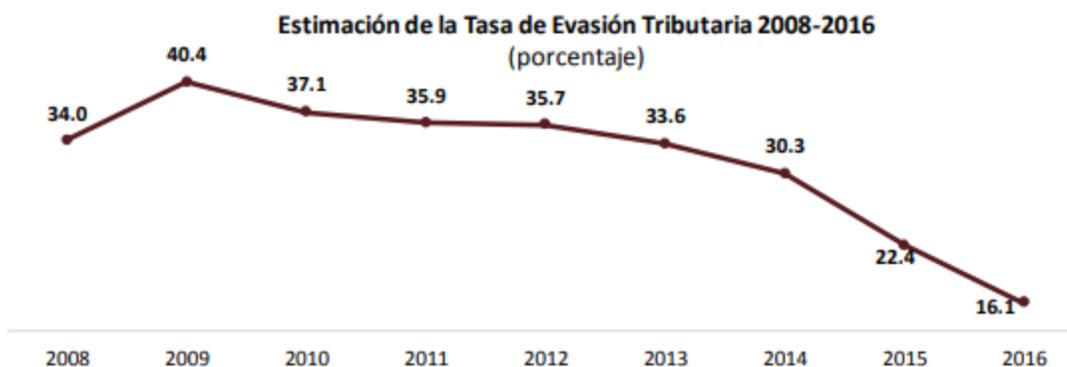


Figura 16. Tasa de evasión tributaria México 2008-2016 –Estimación. (Porcentajes). (CEFP, 2019).

Para el año 2016 la tasa de evasión fiscal reflejó una cifra de 2,6% del PIB, dejando como consecuencia el no recaudo de por lo menos 510 mil millones de pesos, valor que presenta un gran agujero en los ingresos de la hacienda pública. Estas cifras demuestran claramente que la estructura tributaria necesita cambios que ayuden a mejorar el nivel de recaudo de los impuestos. Sin embargo, estudios realizados por la Universidad de las Américas Puebla (UDLAP) demuestran que en los últimos diez años las tasas de evasión del IVA e ISR han disminuido notoriamente, con un porcentaje de 19,43% y 25,6% respectivamente para el año 2015, en el caso del IVA el porcentaje reflejado para ese año fue el menor reportado de la historia de México representando el 1,12% del PIB, pero a pesar del descenso presentado en los últimos años, la tasa sigue siendo considerablemente alta sobrepasando el presupuesto de diferentes dependencias (Quezada & Ramírez, 2019, pág. 23).

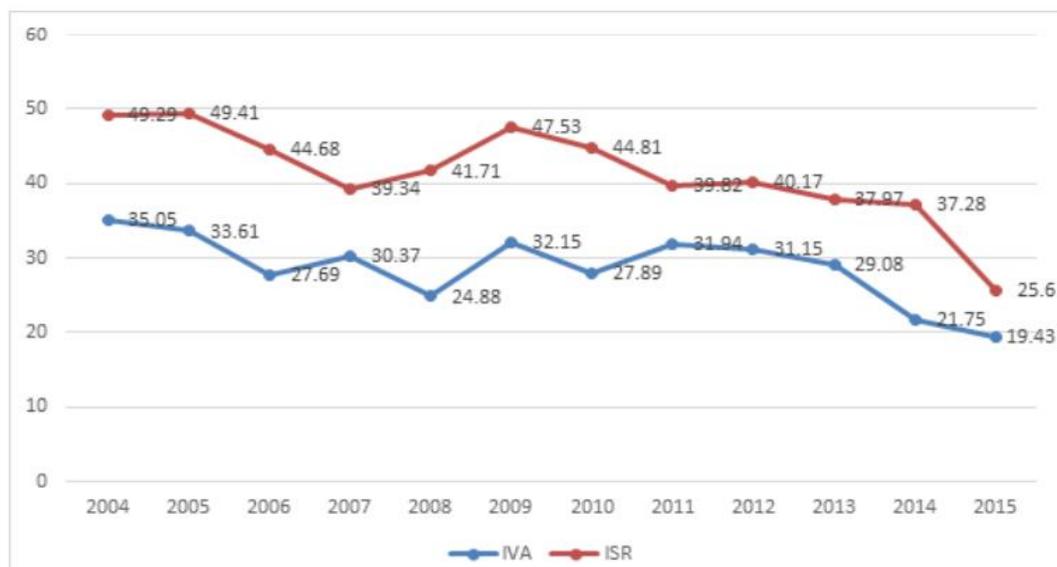


Figura 17. Tasa de evasión de IVA e ISR 2004-2015 (Como porcentaje de la recaudación potencial). (Quezada & Ramírez, 2019)

Las estimaciones de IVA se basan en información proveniente del Sistema de Cuentas Nacionales (SCN), la Encuesta Nacional de Ingresos y Gastos de lo Hogares (ENIGH), la Encuesta Mensual de la Industria Manufacturera (EMIM) y la Encuesta Anual de la Industria Manufacturera (EAIM) provenientes del Instituto Nacional de Estadística y Geografía (INEGI) (Reyna, Sánchez, Alonso, & Campo, 2017).

Tabla 11.

Tasa de evasión por tipo de impuesto

Año	Tasa de Evasión del IVA	Tasa de Evasión de ISR	Tasa de Evasión de IEPS Total	Tasa de Evasión del IGIE	Evasión Total	Porcentaje de la Evasión Total con respecto al PIB
2005	33.6	49.4	14.7		41.9	5.2
2006	27.7	44.7	14.3		36.7	4.5
2007	30.4	39.3	13.1		34.7	4.2
2008	24.9	41.7	12.9		34.0	4.2
2009	32.2	47.5	11.5		40.4	5.2
2010	27.9	44.8	15.6		37.1	5.1
2011	31.9	39.8	21.1		35.9	4.9
2012	31.2	40.2	21.0		35.7	4.8
2013	29.1	38.0	19.6		33.6	4.6
2014	21.7	38.0	13.3		30.3	4.3
2015	19.4	25.8	8.8		22.4	3.2
2016	16.4	19.2	4.7	10.9	16.1	2.6

Nota: (Reyna, Sánchez, Alonso, & Campo, 2017)

Acciones anti evasión

Existen diversas maneras de combatir la evasión, estas pueden clasificarse en acciones preventivas o en medidas penales, la primera de ellas que trata que prevenir al contribuyente de tomar la medida de evasión como una opción, mientras que la segunda se realiza a través de sanciones reguladas por el código penal. Algunas de las acciones en contra de la evasión son:

- **Acciones preventivas.** estas se pueden clasificar de manera directa o indirecta, las directas son consideradas aquellas con enfoque de concientización y educación en materia tributaria con el fin de borrar la idea de evasión tributaria, por otro lado están las indirectas, aquellas que dificultan el hecho del delito a través de políticas fiscales y acciones legales en contra del contribuyente.
- **Implementación del Comprobante Fiscal Digital por Internet (CFDI).** Este comprobante fue implementado en el 2004, bajo el modelo de Comprobante Federal Digital (CFD) elaborado por el comité de facturación electrónica. Entre los años 2010 y 2018, la facturación creció un 31,8% anual, elaborando 928 millones de facturas, mostrando la eficiencia en el sistema de recaudación, pues de igual manera aumenta el crecimiento de los ingresos tributarios.

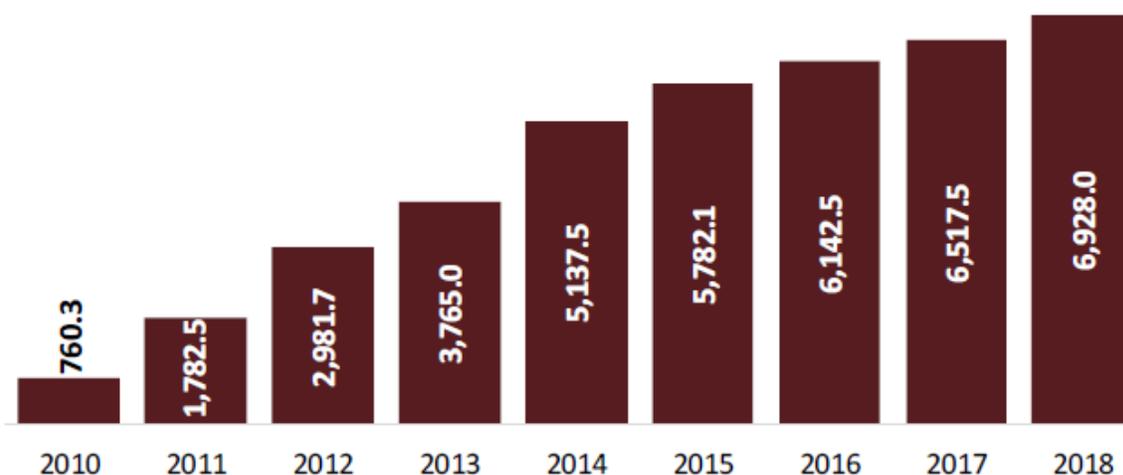


Figura 18. Numero de facturas (Millones). (CEFP, 2019).

- **Auditorías.** un mecanismo bastante utilizado por el Servicio de Administración Tributaria SAT, es el uso de auditorías a aquellas personas que presenta debilidades en los datos de fiscalización reportados, estas auditorías se pueden realizar de tres maneras: visita domiciliaria, revisión de gabinete o auditorías electrónicas.
- **Declaraciones anuales.** monitorear las correctas prácticas del contribuyente a través de declaraciones anuales, indicando los datos fiscales, permite realizar el correcto cálculo de los impuestos. En los periodos de 2011 y 2016, las declaraciones presentaban tendencias negativas,

esto debido a la complejidad de llevar a cabo el proceso de declarar, sin embargo, a partir del 2014 con la mejora del sistema de declaración anual se facilitó las declaraciones por internet de manera automática, lo que facilitó el mecanismo de fiscalización a través de la información recolectada de los CFDI.

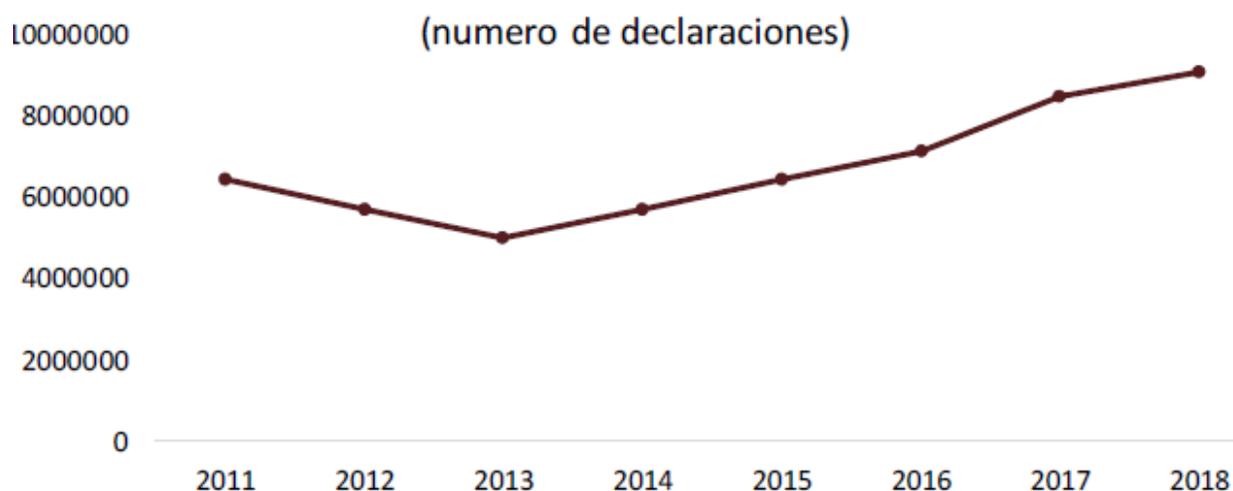


Figura 19. Declaraciones anuales. (CEFP, 2019).

- **Acciones penales.** “Este ilícito está tipificado en el artículo 71 del Código Fiscal de la Federación (CFF); sin embargo, la Ley hace una diferenciación entre infracción simple y delito de defraudación fiscal. Se considerará como infracción cuando se omitan el cumplimiento de obligaciones fiscales; por lo que las infracciones estarán sujetas a agravantes como la reincidencia, uso de documentos falsos, contabilidad doble, entre otros, establecidos en el artículo 75 del CFF” (CEFP, 2019, pág. 46).

Se considera delito fiscal:

1. Uso de documentos falsos.
2. Omitir comprobantes por actividades realizadas.
3. Difundir información falsa con el fin de obtener devolución.
4. No llevar contabilidad estando obligado.
5. Omitir obligaciones retenidas, recaudadas o trasladadas.
6. Declarar pérdidas fiscales inexistentes.
- 7.

Aspectos generales

Percepción de corrupción.

En el periodo del 2018, en el gobierno de Enrique Peña Nieto México obtuvo una calificación de 28 puntos, ubicándolo en el puesto 138 de una lista de 180 países. Estos resultados deja a México como uno de los países más corruptos entre los miembros de la OCDE, esto se debe a la duras crisis de gobernabilidad democrática (Infobae, 2019).

Trabajo informal.

En el segundo trimestre del año 2018, según la Encuesta Nacional de Ocupación y Empleo (ENOE), realizado por el Instituto Nacional de Estadística y GeoFigura (INEGI), el número de personas que desempeñaban labores en el sector informal fue de 30,5 millones, en este resultado se tienen en cuenta los siguientes factores: micro negocios no registrados, trabajadores agrícolas, trabajadores sin protección social y trabajadores independientes (Vargas, 2018).

Desempleo.

La tasa de desempleo en diciembre del 2018, se ubicó en un 3,6% de la población económicamente activa, aumentando tres puntos porcentuales en comparación con el año anterior.



Figura 20. Tasa de desempleo México 2018. (Martínez, 2019).

Colombia

Recuento de los cambios tributarios del país

La principal meta de las reformas tributarias es buscar la estabilidad económica del país, esto es posible a través de la competitividad y la creación de empleo, la igualdad, la imparcialidad y la simplicidad de sus políticas, existen tres periodos importantes en la evolución de la estructura tributaria en Colombia, estos periodos comprendidos cada uno por diez años: 1985 y 1994 (Reforma del estado y apertura), 1995 y 2004 (Ajuste y crisis), 2005 y 2014 (Auge primario), explicados a continuación²⁴:

Reforma de estado y apertura. La apertura comercial disminuyó los aranceles al comercio internacional para sacar provecho de las ventajas competitivas de Colombia, uno de los cambios significativos en relación con la constitución política de 1991 fue el aumento del gasto social y la estructura de la descentralización fiscal, política y administrativa. Estos y algunos otros cambios generaron la sustitución de impuestos externos por internos.

Ajustes y crisis. Sigue el aumento del gasto público con fines constitucionales, un aspecto relevante de este periodo fue el acelerado crecimiento de los gastos corrientes, sobrepasando los ingresos tributarios pese a las reformas de 1995 y 1998, para al año del 1999 se vivió una crisis económica y financiera nacional siendo este el único año que presentó crecimiento negativo; a raíz de estos hechos y con el fin de estabilizar las finanzas públicas se dio origen a las reformas tributarias del 2000, 2002 y 2003.

Auge primario. Algunos de los cambios representativos de este periodo fueron: el comportamiento ascendente del precio del petróleo y el aumento de las exportaciones primarias de Colombia, estos hechos trajeron consigo la revaluación del peso generando un impacto negativos en las demás exportaciones e importaciones.

²⁴ Información recolectada de Serie de la CEPAL, Tributación en Colombia: reformas, evasión y equidad Notas de estudio-oficina de la CEPAL en Bogotá (Concha, Ramírez, & Acosta, 2017).

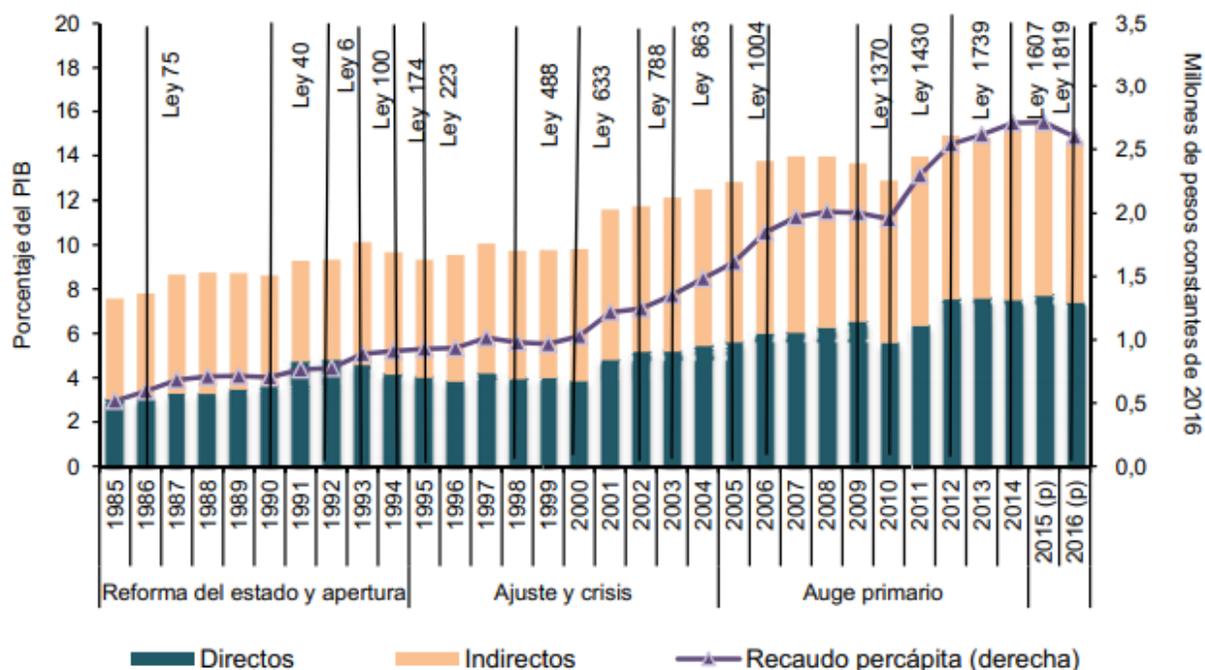


Figura 21. Recaudo histórico de impuestos directos e indirectos. (Concha, Ramírez, & Acosta, 2017). Datos de DIAN, DANE y Banco de la Republica.

(En porcentajes del PIB y precios contantes per-cápita de 2016)

Pese a los continuos ajustes en las reformas tributarias, los cambios en la base y el aumento de la tarifa, la brecha tributaria del IVA se redujo consistentemente en los tres periodos mencionados anteriormente como se muestra en el siguiente gráfico.

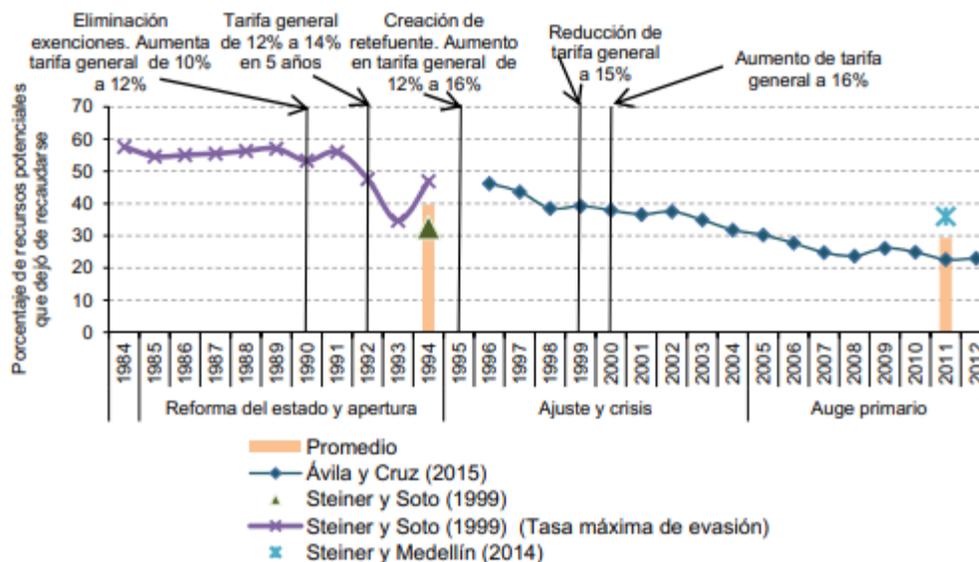


Figura 22. Brecha Tributaria de IVA 1983-2012 (*En porcentajes*). (Concha, Ramírez, & Acosta, 2017). Steiner y Soto (1999), Steiner y Medellín (2014), Ávila y Cruz (2015).

En resumidas cuentas, estos tres periodos representaron para Colombia distintos impactos económicos, durante el periodo de estado y apertura la sustitución de impuestos externos por impuestos internos se vio priorizado debido a la presión de recursos que ejerció la constitución de 1991. En el periodo de ajustes y crisis se experimentó un acelerado crecimiento del gasto público, las reformas de 1995 y 1998 intentaron equilibrar la economía pública, sin embargo, las crisis de final de siglo fueron seguidas por tres reformas tributarias que intentaba estabilizar las finanzas, cumpliendo con las demandas de la descentralización y así dar inicio a un nuevo gasto de seguridad; por último, las reformas creadas durante el periodo de auge intentaban promover la competitividad y la creación de empleo, además los impuestos indirectos presentaron un crecimiento acelerado en gran parte por la contribución del sector minero – energético (Concha, Ramírez, & Acosta, 2017).

Ahora bien, la productividad del impuesto del IVA entre el periodo 2005 y 2008 presenta una predilección al alza, mientras que para el año 2009 presenta una caída, sin embargo, crece rápidamente en el siguiente año. En comparación de la productividad y la variación del PIB se puede notar una directriz afín, como se evidencia en el siguiente gráfico, los crecimientos y caídas que presenta la productividad durante ese periodo son los mismos años en que crece y decrece el PIB.

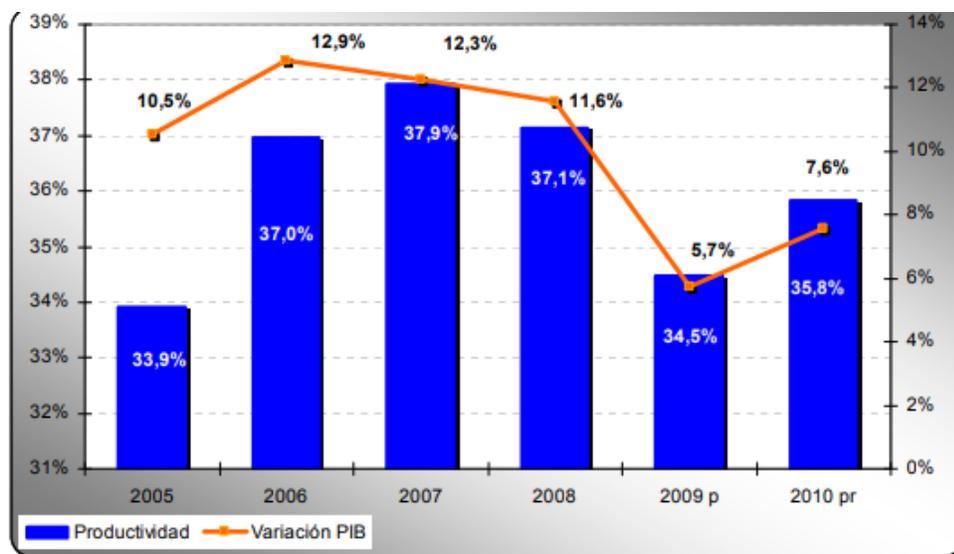


Figura 23. Productividad del IVA 2005-2010. (Lasso, Medición de la evasión del IVA en Colombia. Actualización Nueva base de cuentas Nacionales 2005., 2011)

Ahora bien, como se observó en el marco legal de este trabajo, Colombia ha estado expuesto a diferentes reformas tributarias, desde su implementación en 1963 como un tributo monofásico en las actividades manufactureras y de importación, debido a las crisis financieras y con el gobierno de Belisario Betancourt, este impuesto paso a gravar a minoristas y consumidores en el año 1983 con una tarifa del 10%, con tarifas diferenciales del 20% y 35% y se determinaron algunos bienes y servicios excluidos y exentos del impuesto. En la presidencia de César Gaviria, el impuesto se extendió a servicios de hoteles y restaurantes llegando a una tarifa del 12%, se amplió la base del impuesto y tiempo después incrementarla de nuevo dejándola en 14%. La siguiente presidencia en cabeza de Ernesto Samper aumentó la tarifa al 16%, abriendo las puertas a un nuevo nivel de evasión. El turno siguió para Andrés Pastrana quien extendió la base gravable, pero bajo la tarifa general al 15%, poco tiempo después la volvió al 16%. En las presidencias siguientes en cabeza de Álvaro Uribe Vélez y Juan Manuel Santos aparece con mayor fuerza el consumo, por lo tanto, se ampliaron las bases y se dejaron tres tarifas diferenciales (Moncayo, 2016).



Figura 24. Evolución de la tarifa del IVA en Colombia 1963-2018. Autoría propia con base en el marco legal del presente trabajo.

Examinaremos brevemente ahora las reformas tributarias y su impacto entre el periodo comprendido entre 2010 y 2018, como bien se sabe, Álvaro Uribe Vélez gobernó a Colombia durante ocho años (2002 a 2010), durante este periodo el país se caracterizó por ser el país de Latinoamérica con más inversión extranjera, pero también con el más alto índice de desempleo, panorama que no cambia con los años, pues sigue siendo uno de los países con mayor desigualdad económica. A continuación se mencionarán brevemente algunos cambios en materia tributaria durante su mandato.

Tabla 12.

Leyes propuesta por Álvaro Uribe en su primer mandato

Año	Ley	Descripción de la Ley
2002	Decreto 1838	Creación de impuesto para seguridad democrática, con una tarifa de 1,2%.
2002	Ley 788	Sobretasa del 10% Impuesto de Renta de 2003 y tarifas del IVA del 2% y 7%, para algunos grupos de bienes y servicios.
2003	Ley 797	Aumento la tasa y el tiempo mínimo para la jubilación.
2003	Ley 863	“Estableció una sobretasa del 10 por ciento al impuesto de renta y fijó en 0,3 por ciento la tarifa del impuesto al patrimonio para los siguientes tres años. Creó una exención para las empresas que reinvirtieran sus utilidades en activos productivos hasta 2007”.
2004	Acto legislativo de pensiones	"El último texto aprobado en la comisión de Senado propone eliminar la mesada 14 a partir de la entrada en vigencia del acto legislativo. Acaba con los regímenes especiales de pensiones a partir de 2009 y adelanta el fin del régimen de transición de 2014 a 2009"

Nota: Autoría propia basado en base a datos de (Revista Semana, 2004).

Como se mencionó anteriormente, el gobierno de Álvaro Uribe trajo índices elevado de desempleo, durante sus ocho años de gobierno la tasa de desempleo fue superior al 12%, esto tuvo como consecuencia que se elevara el trabajo informal en el país y como se ha mencionado en líneas anteriores, este factor es una de las causas de evasión de impuesto respecto al IVA, esta informalidad alcanzó una tasa record del 58%.

Ahora veamos, el periodo de estudio del presente trabajo de investigación hace relación a los años 2010 – 2018, periodo en que fue gobernada Colombia a través de la presidencia de Juan

Manuel Santos, durante los ocho años de gobierno del presidente Santos, fueron aprobadas cuatro reformas tributarias y la regulación de la regla fiscal. La primera reforma conocida mediante la Ley 1430 de 2010 fue aprobada debido a la desaceleración económica, producto de la crisis financiera internacional del 2008 – 2009. El principal impacto de dicha reforma fue el retiro de la deducción especial en el impuesto de renta por inversión en activos fijos, además esta ley propuso acabar gradualmente el gravamen a los movimientos financieros más conocido como el cuatro por mil, comenzando desde el 2014 para definitivamente ser eliminado en el 2018 (Suárez, 2018).

Para el año 2012 se aprueba la ley 1607, base de la segunda reforma tributaria de Santos, además modifica el estatuto tributario con el fin de aliviar los elevados costos laborales de las empresas y disminuir los beneficios tributarios de las personas naturales, también incluyó los siguientes cambios (Legis, 2013):

- Se redujo el número de tarifas del IVA pasando de siete (0 %, 1.6 %, 10 %, 16 %, 20 %, 25 % y 35 %) a solo tres: 5% y 16% para los bienes y servicios gravados y una del 0% para bienes y servicios exentos.

- El arrendamiento de locales comerciales, el servicio de hotelería y de telefonía móvil quedaron gravados con una tarifa del 16%.

- Se anexaron nuevos bienes y servicios excluidos y se retiraron algunos de esta naturaleza.

- Se originó el impuesto nacional al consumo, impuesto de carácter monofásico constituido como un costo deducible en el impuesto de renta al considerarse como mayor valor del bien, este no es descontable de IVA, rigiendo a partir del 1 de enero del 2013. Grava la prestación a la venta de bienes y servicios al cliente final o a las importaciones realizadas por el cliente final en los siguientes casos:

- ✓ Servicio de telefonía.

- ✓ Ventas de bienes corporales muebles de elaboración doméstica o importada (aviones, barcos, vehículos).

- ✓ Servicios de comidas y bebidas preparadas.

Los responsables de este impuesto son aquellos prestadores de servicios de telefonía, restaurantes, importadores (por parte del consumidor final), vendedores de bienes o servicios gravados con el impuesto al consumo y en la venta de vehículos usados. Su periodo gravable para llevar a cabo las declaraciones y el pago correspondiente es de manera bimestral con tarifas del 4%

(telefonía móvil), 8% (restaurantes y bares) y 16% (demás servicios expuestos en el Estatuto Tributario).

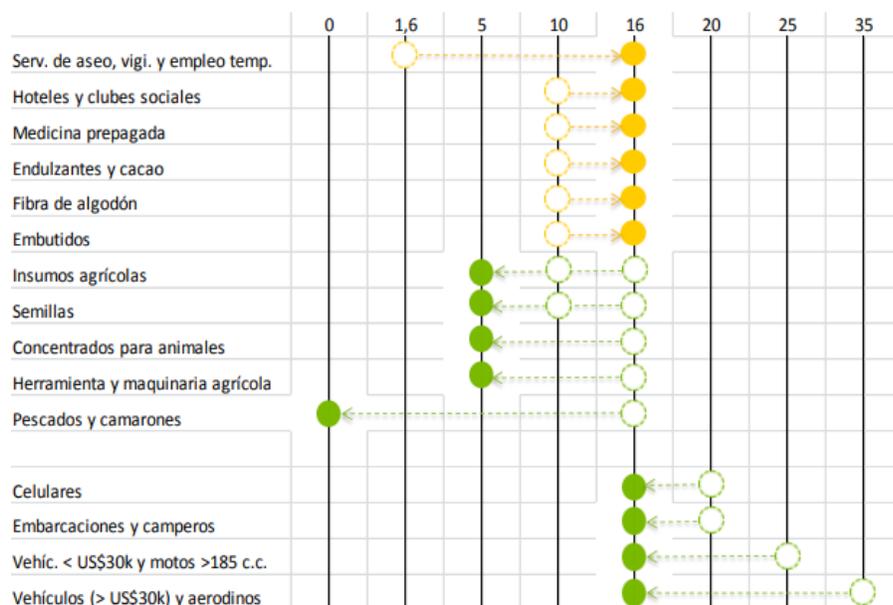


Figura 25. Traslado del IVA y gravamen del impuesto al consumo en algunos productos básicos para los colombianos. (Murcia, 2014). Datos del Estatuto Tributario, DIAN, Ministerio de Hacienda y Crédito.

- El servicio de restaurante quedó excluido del IVA y gravado con el impuesto al consumo.
- El servicio de parqueadero quedó gravado con IVA del 16%, sin tener en cuenta quien este prestando el servicio.
- Se anexaron cambios en la determinación de impuestos descontables, de igual manera aquellos que dan derecho a devolución.
- Apareció el concepto de IVA en bienes de capital, con la posibilidad de ser descontados en el impuesto de la renta.
- Los servicios integrales de aseo, cafetería, vigilancia, temporales y aquellos prestados por cooperativas de trabajo asociado que antes tenían una tarifa del 1,6% pasaran a ser gravados con la tarifa del 16% en parte correspondiente al AIU²⁵, este no podrá ser inferior al 10% del valor del contrato.

²⁵ “El AIU son las siglas correspondientes a Administración, Imprevistos y utilidad que se utiliza en algunos contratos especialmente en lo que tiene que ver con ingeniería civil, arquitectura y en general de construcción. Ver Gerencie.com”

- Las compras que se realicen por medio de tarjeta de crédito, débito o banca móvil en la adquisición de productos o servicios gravados a la tarifa del 16% o 5%, podrán ser devueltos dos puntos de IVA.
- Modificación de los periodos gravables:

Tabla 13.

Periodos gravables con la Ley 1607 del 2012

Regirán a partir del año 2012		
Periodos Gravables	Periodo declarado	Condiciones
Bimestral	Enero - Febrero Marzo-Abril Mayo-Junio Julio-Agosto Septiembre - Octubre Noviembre-Diciembre	"Todos aquellos responsables del impuesto a las ventas, grandes contribuyentes y aquellas personas jurídicas y naturales cuyos ingresos brutos al 31 de diciembre del año gravable anterior sean iguales o superiores a 92.000 UVT."
Cuatrimestral	Enero-Abril Mayo-Agosto Septiembre - Diciembre	"Personas naturales y jurídicas responsables de IVA que hayan Recuperado ingresos brutos superiores a 15.000 UVT, pero inferiores a 92.000 UVT al 31 de diciembre del año gravable anterior."

Anual	<p>"Personas naturales y jurídicas cuyos ingresos brutos en el año gravable anterior fueron iguales o inferiores a 15.000 UVT. El periodo será equivalente al año gravable enero –diciembre.</p> <p>Sin embargo, estas personas deberán realizar pagos cuatrimestrales sin declaración a modo de anticipo, teniendo en cuenta el valor del IVA total pagado al 31 de diciembre del año gravable anterior de la siguiente forma:</p> <p>a) Un primer y segundo pago correspondientes al 30 %, cada uno del total del IVA pagado a 31 de diciembre del año anterior, estos pagos se realizarán en los meses de mayo y septiembre respectivamente.</p> <p>b) Y un último pago que corresponderá al saldo del IVA efectivamente generado en el periodo gravable, el cual se deberá pagar al tiempo con la declaración de IVA."</p>
--------------	--

Nota: Autoría propia basado en datos de (Legis, 2013).

Los resultados de esta reforma no fueron los esperados, el recaudo del IVA en forma sustancial no tuvo aumento, por lo contrario, disminuyó. Estos resultados tal vez se deben a factores como: la disminución de la retención en la Nota y la larga lista de bienes excluidos y exentos que fueron aumentados con esta reforma. Los cambios propuestos en esta reforma siguen sin dejar clara la funcionalidad del IVA, castigando la inversión y absorbiendo el capital de trabajo de las empresas, mostrando claramente la falta de equidad.

Asegurando problemas de financiamiento debido a las inversiones utilizadas para consolidar el proceso de paz, se aprueba la ley de financiamiento con la Ley 1739 del 2014, con esta se mantuvo el gravamen financiero del 4x1000 y su anulación quedó pospuesta para el 2019, es eliminado el impuesto al patrimonio para ser reemplazado por el impuesto a la riqueza, se gravan patrimonios que excedan los mil millones de pesos entre los periodos 2015 y 2018 y se constituye una sobretasa al CREE de manera temporal para el mismo periodo.

La economía en general tubo momentos buenos en el gobierno de Santos, así lo afirma Jorge Restrepo, docente de la Universidad Javeriana quien considera que durante el periodo a cargo se

evidenciaron resultados positivos en la economía del país, algunos de estos cambios fueron: la disminución de la pobreza, según el Departamento de Prosperidad Social (DPS), 5,4 millones de personas salieron de la pobreza multidimensional durante su periodo de gobierno, 4,3 millones salieron de la pobreza monetaria y 2,3 de la pobreza extrema. A pesar de que durante su mandato se vivió un periodo inflacionario como respuesta a la caída de los precios del petróleo, no generó inestabilidad en el sistema financiero, ni se perjudicaron las empresas (Monterrosa, 2019).

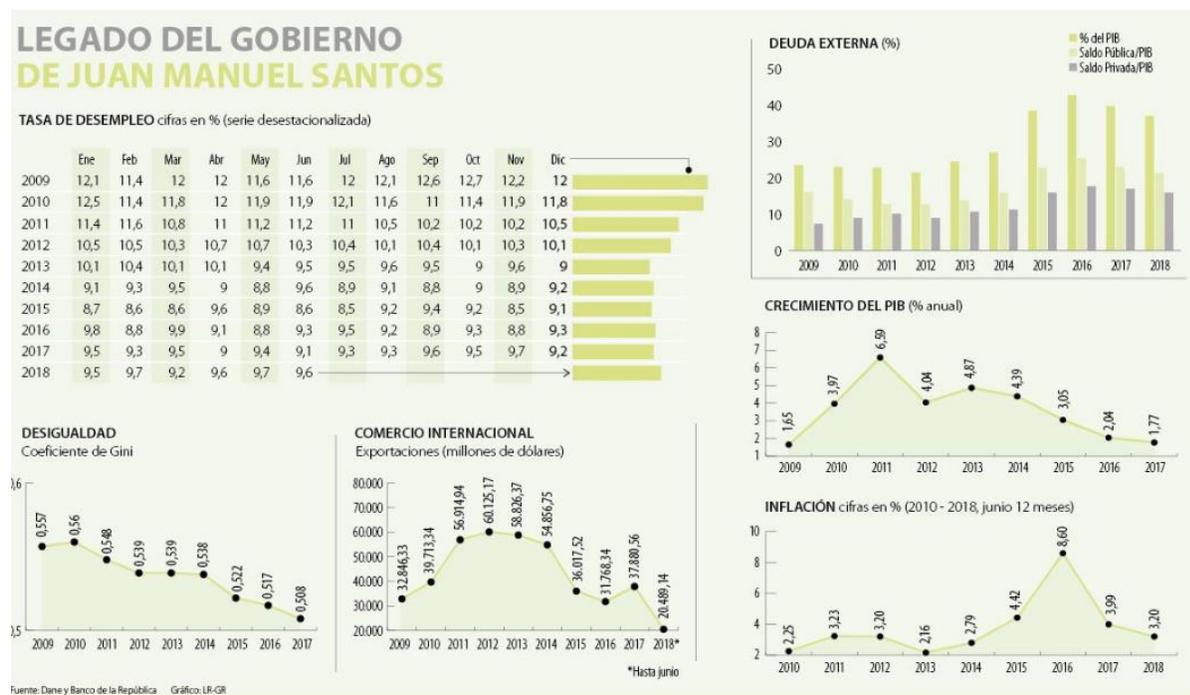


Figura 26. Panorama económico entregado por Juan Manuel Santos. (Monterrosa, 2019).

Evasión y elusión de impuesto en Colombia

Como se ha mencionado a lo largo de este trabajo, la evasión de impuestos es uno de los principales problemas que afecta la economía de los países, hay que recordar que la evasión pretende disminuir o eliminar el pago de los impuestos a través de distintos medios que veremos más adelante, estas acciones incumplen las leyes establecidas y dan lugar a multas, sanciones e incluso encarcelamiento. De otro lado, encontramos la elusión, aunque su fin es el mismo que la evasión, este se apoya en los vacíos de las normas y no tiene penalidades desde que no se salga de los parámetros establecidos.

A continuación, se presentan algunos resultados Recuperados de estimaciones del IVA, mostrando una escala de decrecimiento del 36,6% al 22,4% en el 2008.

Tabla 14.

*Estimación de la evasión de IVA total 2000-2008**(Millones de pesos)*

AÑO	RECAUDO POTENCIAL	RECAUDO BRUTO	EVASIÓN	EVASIÓN / PIB	TASA EVASIÓN	PUNTO EVASIÓN
2000	13.449.588	8.532.431	4.917.157	2,50%	36,6%	134.496
2001	16.201.443	10.475.116	5.726.327	2,68%	35,3%	162.014
2002	17.912.693	11.436.939	6.475.754	2,78%	36,2%	179.127
2003	21.228.244	14.077.209	7.151.035	2,71%	33,7%	212.282
2004	23.325.898	16.174.149	7.151.749	2,39%	30,7%	233.259
2005	26.079.395	18.462.180	7.617.215	2,27%	29,2%	260.794
2006	30.245.367	22.698.317	7.547.050	1,97%	25,0%	302.454
2007 (p)	34.564.734	26.151.152	8.413.582	1,95%	24,3%	345.647
2008 (pr)	36.830.598	28.593.000	8.237.598	1,73%	22,4%	368.306

p: provisional

pr: proyectada

Recaudo Potencial: MIP Nueva Base Cuentas Nacionales (Año 2000) . Modelo de Evasión en IVA DIAN

Cálculos: Subdirección de Gestión de Análisis Operacional- DIAN

Nota: (Lasso, Evasión del Impuesto al Valor Agregado (IVA) en Colombia:2000 – 2008. , 2009)

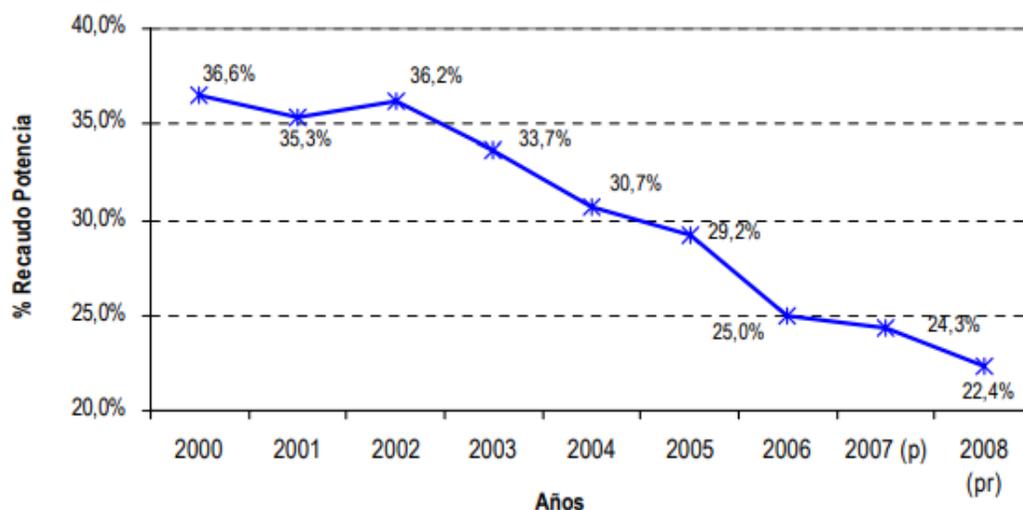


Figura 27. Evolución de la tasa de Evasión de IVA en Colombia. (Lasso, Evasión del Impuesto al Valor Agregado (IVA) en Colombia:2000 – 2008. , 2009)

Los gráficos anteriores muestran las tasas de evasión presentadas en Colombia en un determinado periodo, cada punto de control a la evasión del IVA puede significar nuevos ingresos públicos por un monto aproximado de \$368 mil millones por año (precios de 2008), es decir que, si la evasión del IVA lograra presentarse en menor escala estimada en América Latina, habría la

posibilidad de recuperar \$4,6 billones por año, esto equivaldría a un 0,96% del PIB. El IVA es un impuesto de cobertura intermedia, con exclusiones, exenciones y con una alta expansión de tarifas, factores que incluyen en el alto índice de evasión de este impuesto; una manera de corregir esta situación es a través de reformas tributarias, pero no necesariamente para aumentar el recaudo, si no para estructurar de mejor forma el manejo de dicho impuesto, de una manera simple pero eficiente que ayude a disminuir las distorsiones de la estructura tributaria (Lasso, Evasión del Impuesto al Valor Agregado (IVA) en Colombia:2000 – 2008. , 2009).

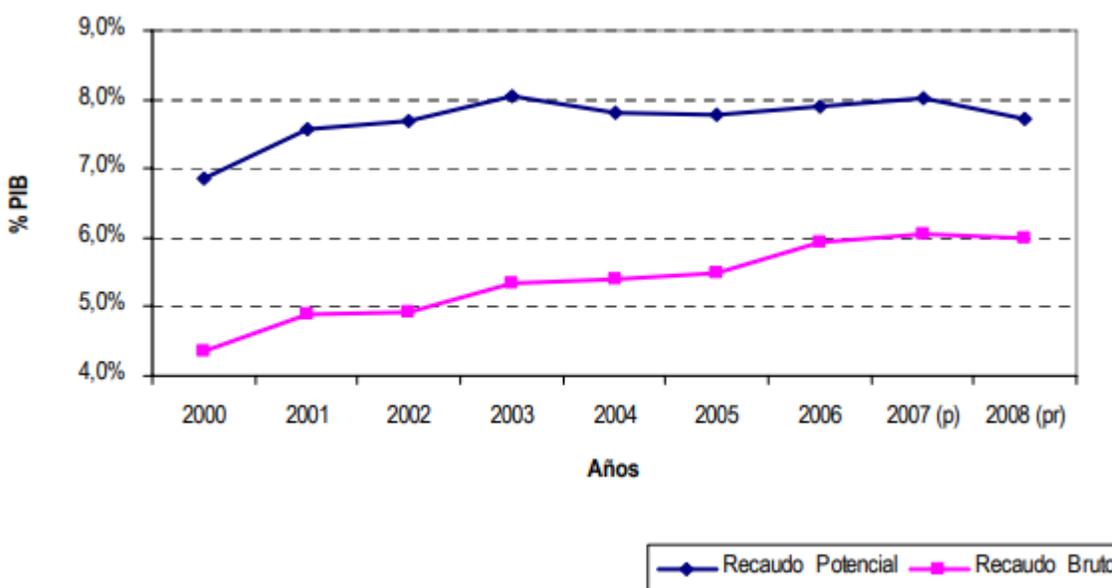


Figura 28. Brecha de IVA en Colombia 2000 – 2008. (Lasso, Evasión del Impuesto al Valor Agregado (IVA) en Colombia:2000 – 2008. , 2009) DIAN.

Gran parte de la implementación de las reformas tributarias buscan controlar y disminuir los niveles de evasión, algunas de estas leyes no han arrojado el resultado deseado, mientras que otras aportan en una manera mínima pero positiva el cambio a esta situación, como el caso de la ley 633 de 2000, en donde alcanzó un 1.8% de incremento respecto a la proporción del PIB, un resultado similar presentó la reforma presentada en el 2003, logrando el fortalecimiento del sistema financiero por medio del origen del gravamen de transacciones financieras. Lastimosamente, las diferentes políticas de control no tienen un efecto directo como el que se tiene cuando se genera un nuevo gravamen, esto da a entender que las diferentes administraciones tributarias no han podido llegar a las metas propuestas por estas políticas, sin hablar del poco control que generan. Es por esto que se hace necesario realizar un seguimiento más exhaustivo a las entidades encargadas de

los recaudos como también a los que están obligados a presentar y pagar impuestos y lo omiten, esto con el fin de aplicar los correctivos necesarios (Leon & Torres, 2007).

LEYES	CARGA TRIBUTARIA		RENDIMIENTO
	ANTES	DESPUÉS	
LEY 49 DE 1990	8.2%	9.1%	0.9%
LEY 6 DE 1992	9.1%	10.1%	0.9%
LEY 223 DE 1995	9.7%	10.9%	1.3%
LEY 488 DE 1998	10.7%	11.1%	0.4%
LEY 633 DE 2000	11.1%	12.9%	1.8%
LEY 788 DE 2002	12.9%	13.7%	0.8%
LEY 863 DE 2003	13.7%	15.4%	1.7%
Efecto acumulado por reformas	8.2%	15.4%	7.2%

Figura 29. Rendimiento de las reformas tributarias y mejoras de la Administración (*Porcentajes del PIB*). (Leon & Torres, 2007).

Causas y efectos de la evasión y elusión de impuestos

Una de las principales causas de la evasión es la falta de conciencia tributaria por parte de los ciudadanos tanto individualmente como de manera colectiva, esto es debido a la imagen que tienen los mismos frente al estado y la perspicacia del manejo equitativo de los gastos e inversiones. Lo anterior influye en la contribución de los ciudadanos, generando una disminución frente al pago de impuestos, desconfiando del buen uso de los recursos al evidenciar corrupción dentro del gobierno y afectando al país. La evasión se puede caracterizar en diferentes formas, estas puede ser de orden social, normativo, administrativo, estructural (vacíos en la ley), la falta de claridad y las inquietudes en la interpretación y aplicación, pero también puede caracterizarse según su naturaleza. A continuación, se detalla esta clasificación (Leon & Torres, 2007):

- **Naturaleza psicológica.** se constituye por preferencias individuales de cada persona con reacciones distintas ante el compromiso de contribuir al estado.
- **Naturaleza accidental.** son aquellos factores únicos, naturales, políticos y sociales como producto de una alteración en las condiciones contributivas o el cambio de actividades de los sujetos pasivos frente a las obligaciones fiscales.

- **Naturaleza económica.** es en relación a la carga tributaria comparado con las posibilidades contributivas existentes de los sujetos impositivos.

- **Naturaleza política.** aquellos que intervienen en la modificación del equilibrio y el prorrato de la carga fiscal, este puede constituir provocaciones negativas en el comportamiento de los contribuyentes.

Además de lo mencionado anteriormente, pueden existir otras causas de la evasión fiscal tales como: un sistema tributario poco transparente y flexible, fallas en la educación ética y moral de las personas, desconfianza por parte del manejo de dinero recaudado y una percepción de una mala prestación de servicios.

La DIAN como entidad controladora y fiscalizadora por parte del estado, tiene la obligación de diseñar estrategias que permitan detectar y controlar la evasión de impuestos en Colombia por parte de ciudadanos y empresarios, son varios los métodos que se utilizan para evadir impuesto en el país. A continuación, se detallan algunos de ellos:

Tabla 15.

Formas más utilizadas por los evasores de impuestos.

Forma de Evasión	Descripción
Venta de facturas	Las empresas que realizan estas acciones generan facturas a otros entes económicos o personas contribuyentes para que den fe de compras de una mercancía que no ha salido del almacén, esto con el fin de ser descontado en el impuesto de IVA.
Negocios del Rut	Son organizaciones traficantes del Registro Único Tributario (RUT), quienes a través de personas naturales como estudiantes o personas de pocos ingresos buscan inscribirlos al RUT, claramente con un valor prometido, una vez realizado este proceso, las entidades comercializan el RUT de estas personas a diferentes entes económicos con el objetivo de simular pagos de servicios falsos, para así aumentar el costo y poderlos deducir de renta.
Empresas Fantasmas	Posee una apariencia externa a un negocio legítimo, pero solo es utilizada como una fachada, no realiza ninguna actividad económica sin poner en evidencia al dueño de los fondos. Suelen estar compuestas por abogados, contadores e incluso algunos empleados de limpieza, su función es encubrir su dinero de los ojos de las autoridades.
El juego de talonarios	Este método es realizado a través de las facturas, en establecimientos que poseen dos talonarios del mismo consecutivo, pero solo se registra una, sin embargo en los dos casos se cobra el impuesto al IVA y el impuesto al consumo.
Sin ánimo de lucro	A través de seguimientos por parte de la DIAN a Entidades Sin Ánimo de Lucro (ESAL), se ha evidenciado abuso por la figura que representan, se reportan empresas que contratan con una entidad sin ánimo de lucro aparentando el desarrollo de un programa social, sin embargo, el servicio prestado por esta entidad es remunerado con

	dinero, pero la ESAL lo pasa como donación, pudiendo ser deducido como ampara la ley.
Contrabando	Por lo menos 50 millones de toneladas de mercancía ingresa cada año a Colombia sin pasar por los registros de la aduana, esta cifra representa aproximadamente 6.000 millones de dólares al año, evidenciando claramente un alto nivel de evasión de impuestos, de manera ilegal.
Uso de jurisdicción de baja imposición	A pesar que las sociedades Offshore (Países de nula o baja tributación) son legales en muchos casos, estos son métodos bastante utilizados por los evasores de impuestos, lo utilizan con el fin de esconder su capital y enviar costos falsos a esa jurisdicción, de tal forma que le baje la carga tributaria en Colombia.

Nota. Autoría propia en base a datos de (Mancipe & Córdoba, 2017) & Revista Portafolio.

Como toda causa tiene un efecto, la evasión tributaria genera sus propios efectos representados en diversas formas, alguno de estos efectos son: competencia desleal entre evasores y la entidad económica que genera el pago, bajo recaudo de los ingresos tributarios del país lo cual termina siendo un problema para el contribuyente ya que la medida del estado para recuperar lo que se deja de percibir por culpa de la evasión, maximiza la carga tributaria y generar nuevas formas de recaudo para cubrir el déficit del país, presentando problemas para los bolsillos de los colombianos.

En términos generales, la evasión es la desigualdad que se genera en la colocación de la carga tributaria, esto a razón del pequeño nivel de personas que contribuyen a un mayor costo, dejándolos en desigualdad con aquellos que evaden impuestos, ya que la carga impositiva es distribuida entre los contribuyentes que si cumplen dejando con ventaja a los que realmente se benefician de ellos, los evasores (Leon & Torres, 2007).

Aparte de los efectos económicos que genera la evasión, también existen efectos éticos, esto con relación al irrespeto que se genera hacia las autoridades impositivas por parte de los contribuyentes al no ser descubiertos, lo que provoca suspicacia de la buena funcionalidad de las instituciones del estado. Este comportamiento ilegal no es sancionado ya que se constituye como un elemento psicológico en contra de la moral, que influye negativamente en el pago de las obligaciones a ciudadanos que consideran esa obligación como un compromiso social frente al país (Leon & Torres, 2007).

A continuación veremos algunos efectos de la evasión propuestos por (Mancipe & Córdoba, 2017) a través de información de Giorgetti, A.

TIPOS DE EFECTOS	
Económicos	No hay equidad entre los que cumplen y no lo hacen, lo cual es llamado diferencias del sacrificio económico esto incide en las condiciones económicas de la empresa de acuerdo a las características particulares de cada una
Psicológicos	Algunos contribuyentes siguen el ejemplo de otros al observar que no hay castigos haciendo que psicológicamente se sientan instados a evadir
Técnicos	La legislación nueva, conduce a hacer más difíciles las normas en materia tributaria, lo que es considerado la causa de la evasión.
Político- Financieros	El estado pierde recursos tanto por los impuestos evadidos como por los recursos que se invierten en el control de la evasión.

Figura 30. Efectos de la evasión. (Mancipe & Córdoba, 2017). Información de Giorgetti, A

Elusión fiscal

Como se ha mencionado anteriormente, la elusión busca el mismo objetivo que la evasión y es reducir a la mayor parte posible el monto a pagar referente a impuestos, solo que la elusión lo hace a través de los vacíos de las normas sin que esto se considere ilegal. Es decir, que la elusión de impuesto no pasa por encima de la reglamentación tributaria, sin embargo, su medición resulta aún más compleja, requiere un conocimiento profundo de los contribuyentes para saber si eluden o no el pago de los impuestos.

Algunos de los métodos que utilizan para eludir los impuestos son los paraísos fiscales y los beneficios tributarios. Los paraísos fiscales son países donde los capitales extranjeros están exonerados del pago de los impuestos, haciendo más difícil identificar el origen y el destino de sus inversiones. La elusión también se presenta cuando las normas tributarias conceden beneficios legales de manera inoportuna por parte de los contribuyentes, pagando una menor cantidad de impuestos debido a las deficiencias de la ley (Leon & Torres, 2007).

Tabla 16.

Clases de elusión de impuestos por parte de los contribuyentes

Técnicas de Elusión	Descripción
<i>impuestos sobre Transferencias de Bienes:</i>	<p>a) Creación de una sociedad mercantil en un Paraíso Fiscal.</p> <p>b) Esta sociedad extranjera mercantil adquiere el bien mueble o inmueble.</p> <p>c) La venta de este bien se hace mediante transmisión de titularidad de esta sociedad mercantil a la persona que lo compra.</p>
<i>Sucesiones y donaciones</i>	<p>Este acto administrativo prevé un gravamen sobre las herencias y puede ser evadido de la misma forma que los impuestos sobre transferencias de bienes.</p> <p>Por ejemplo: el propietario de un inmueble desea que a su muerte éste pase a sus hijos libre de impuestos.</p> <p>a) Para este fin crea una sociedad mercantil en un Paraíso Fiscal, de la cual es propietario al 100% de forma confidencial.</p> <p>b) La titularidad sobre el inmueble se trasmite a la sociedad mediante una cesión puramente documental. El verdadero propietario firma un documento sin fecha mediante el cual cede la totalidad de sus participaciones en dicha sociedad mercantil.</p> <p>c) Al morir la persona en cuestión, los hijos ponen al documento la fecha que corresponda y proceden a registrar la transacción en el Paraíso Fiscal a un coste muy bajo y sin pagar el Impuesto de Sucesiones en su propio país.</p>

<p><i>Licencia Comercial:</i></p>	<p>Para eludir este impuesto, el interesado debe crear una sociedad mercantil en el Paraíso Fiscal, la cual puede realizar actividades comerciales y de inversión a escala mundial. Realizando todas sus actividades mercantiles a través de esta sociedad extranjera (offshore), el interesado no necesita pagar la licencia comercial en su propio país, ya que este tributo sólo afecta a las empresas residentes.</p>
<p><i>Impuesto sobre la Renta sobre las Personas Físicas:</i></p>	<p>La elusión de los impuestos de la renta se hace también usando una sociedad que no reside en el propio país y el propietario resultará registrado como empleado, con un salario mínimo asignado, exento de impuestos. Esta compañía tendrá su base legal en un Paraíso Fiscal, y podrá operar negocios como el comercio internacional, servicios médicos, servicios legales, licencias de propiedad intelectual, etc.</p>
<p><i>Impuestos sobre los beneficios de las sociedades mercantiles</i></p>	<p>Mediante la creación de una sociedad mercantil offshore en un Paraíso Fiscal se evade por completo este tributo. Por ejemplo, el caso de una compañía de seguros: utilizando una sociedad mercantil en un Paraíso Fiscal todas las primas de seguro recaudadas pueden ir a parar a una cuenta corriente de esta sociedad en Suiza, libres de impuestos. La sociedad mercantil situada en un Paraíso Fiscal puede disponer libremente de sus beneficios sin tener que pagar el Impuesto de Sociedades. De esta forma, si la Junta General de Accionistas decide que se repartan dividendos, los socios podrán recibir éstos íntegramente, sin ningún tipo de retención fiscal.</p>

<i>Impuesto sobre el Patrimonio</i>	La técnica de elusión de este tributo consiste en poner todos los bienes propios a nombre de diversas sociedades registradas en uno o más Paraísos Fiscales. El interesado es propietario al 100% de estas sociedades, sí bien de forma confidencial, y debe procurar que las autoridades fiscales de un país no puedan acceder a esta información de ninguna forma. Para ello es necesario utilizar un Paraíso Fiscal que ofrezca garantías absolutas de confidencialidad.
<i>Impuesto sobre los Incrementos de Capital:</i>	La técnica de elusión es muy simple, ya que basta realizar todas las inversiones a través de una sociedad mercantil basada en un Paraíso Fiscal. Al liquidar la inversión y obtener un beneficio, éste es abonado en una cuenta corriente que esta sociedad mantiene, por ejemplo, en el Principado de Mónaco. El nombre del verdadero interesado no aparece en ningún documento bancario y la elusión fiscal no es detectable.

Nota: (Gomez, 2012).

Métodos para medir la evasión

Tabla 17.

Métodos utilizados para medir la evasión tributaria

Método	Descripción
Método de insumo físico	Este método intenta determinar la magnitud de ingresos, apoyándose en la producción de un insumo ampliamente utilizado y estable en el tiempo, y midiendo su relación con la producción nacional proveniente de cifras oficiales.
Enfoque monetario	El método se basa en que las innovaciones tecnológicas generan una disminución en la preferencia por efectivo. Si se observa lo contrario, el exceso de efectivo debe estar relacionado con la presencia de la economía subterránea, bajo el supuesto de estar utilizando el dinero más intensivamente que la economía formal.

Método de muestra selectiva	Coteja la información presentada en las declaraciones por un conjunto seleccionado de participantes obtenida mediante auditorias. El resultado se extrapola al total de contribuyentes.
Método del mercado laboral	Confronta las tasas de participación laboral, de acuerdo con las estadísticas oficiales, con las mismas tasas obtenidas a partir de encuestas a empresas y trabajadores, a la diferencia se le aplica la productividad promedio de la mano de obra, para de esta forma, obtener un estimativo del ingreso laboral no reportado y por ende, de los ingresos fiscales que por este concepto se dejan de percibir.
Método de identificación de brechas	Contrasta el ingreso registrado en cuentas nacionales con el ingreso Recuperado en las declaraciones de impuestos, la diferencia constituye la brecha de ingreso evadido. (Este método ha sido comúnmente utilizado en los estudios realizados para Colombia).
Método de la encuesta	Se obtiene información sobre el ingreso de los contribuyentes mediante una encuesta que es una Nota diferente de las declaraciones de renta. El ingreso que da la encuesta se compara con el ingreso que informan las declaraciones de renta, con lo que se estima el incumplimiento tributario.
Método del potencial tributario legal	El enfoque estima el potencial tributario legal ajustando el ingreso nacional oficialmente estimado con las exenciones, descuentos y deducciones para hacerlo comparable con la base gravable. De acuerdo con un supuesto acerca de la distribución del ingreso que proviene de las encuestas oficiales sobre el ingreso y el gasto familiares, se estima el potencial tributario legal aplicando las tarifas tributarias para cada categoría gravable, luego se resta los impuestos recaudados del potencial tributario legal, obteniéndose así la cuantía de impuestos evadidos.

<p>Método muestral de punto fijo</p>	<p>El método de punto fijo consiste en la visita de un fiscalizador a una empresa, permaneciendo durante toda la jornada laboral para observar el cumplimiento tributario. Este método supone que cuando el contribuyente está sometido al control, las transacciones que realiza reflejan el verdadero nivel que tendrían sus ventas con cero evasiones. Sin embargo, la presencia del funcionario fiscalizador en el lugar inspeccionado puede interferir con el comportamiento del contribuyente y de los compradores. En ese caso la cifra medida bajo el control no es comparable con la que se registra en otros períodos.</p>
<p>Método del coeficiente tributario constante</p>	<p>Este método considera la relación entre el impuesto y el PIB de un año en el cual la evasión fiscal se considera mínima al PIB del año que se estudia para llegar a una estimación del impuesto para ese año.</p>
<p>Método de verificación especial de cuentas</p>	<p>La limitación de este método es considerar muestras provenientes del universo de declarantes, dejando por fuera la economía informal. Este método corresponde a auditorías realizadas línea por línea, sobre una muestra estratificada de contribuyentes de todo el país. Se determina el monto de los impuestos que los contribuyentes dejan de pagar al no acatar las leyes, determinando un nivel de incumplimiento tributario.</p>
<p>Método de la diferencia</p>	<p>Se tiene en cuenta las estadísticas del ingreso nacional las cuales deben proceder de diferentes Notas de la administración tributaria. Las exenciones y descuentos educables se restan de la renta personales, las cuentas nacionales y el total restante se compara con el de las declaraciones de renta. Por último, se compara el ingreso que se informa en la declaración de renta y el que aparece en las cuentas del ingreso nacional, la diferencia se presume, es debida al ingreso con evasión fiscal.</p>

Nota: (Leon & Torres, 2007)

Noticias relacionadas con evasión fiscal

La evasión ha sido un tema de alto impacto en la economía mundial, presentándose diversos casos de corrupción a través de este medio en los diferentes países, Colombia no se queda atrás, pues sus niveles de corrupción son bastante elevados, podríamos gastar hojas y hojas mencionando la larga lista de casos de corrupción en materia de impuestos que ha vivido el país, pero uno de los más relevantes en la historia del país es el caso de Blanca Jazmín Becerra funcionaria de la DIAN.

“¿Quién es Blanca Jazmín Becerra?, Nacida el 30 de mayo de 1974, curso bachillerato Según su hoja de vida, nació en Bogotá el 30 de mayo de 1974. Cursó el bachillerato comercial en el Colegio Nuestra Señora del Rosario hasta noviembre de 1993, cuando ingresó a la Universidad Central a estudiar Contaduría Pública. Culminó sus estudios profesionales en 1998” (KienyKe, 2011).

“Los datos indican que ingresó a la entidad el 10 de mayo de 1999 como supernumeraria de la División de Fiscalización Tributaria. Fue vinculada a la División de Recaudación desde el 2 de enero de 2001 hasta el 10 de octubre de aquel año, cuando finalizó el contrato. Siempre estuvo radicada con el número laboral 522266838, cargo 18, nivel 30”. (KienyKe, 2011).

Becerra fue el cerebro detrás de la estafa a la DIAN, quien logro desfalcar al estado en 100.000 millones de pesos, desde el año 2003 empezó una vida de lujos a través de empresas ficticias con las que cobró miles de millones de pesos a La DIAN por concepto de devolución de IVA. Según estimaciones realizadas por las autoridades competentes, Becerra junto con su familia logró obtener un patrimonio cerca a los 20.000 millones de pesos en los últimos años, con este dinero lograron adquirir ocho casas, tres apartamentos, cinco parqueaderos, siete lotes, tres oficinas, un local comercial, doce vehículos y una finca en Anapoima Cundinamarca donde tenían una buena cantidad de caballos. Los 20.000 millones que aseguran ser el patrimonio de Becerra fue producto de una estafa que según autoridades sobrepasan los 100.000 millones de pesos (KienyKe, 2011).

En el momento de la captura de Becerra esta tenía en su poder 10 empresas, las cuales realizaban exportaciones ficticias como “exportadoras de chatarra Metales y Recycling, Aluminios y Desperdicios Muñoz SAU, Internacional de Metales Arboleda SAU, Renovadora Ramón SAU y Aluminios y Metales Valencia, entre otras”, administraba 100 cuentas bancarias, dos acciones y siete CDT, las investigaciones han centrado su búsqueda en países como Panamá, Estados Unidos y Costa Rica donde tal vez Becerra realizó movimientos financieros y compró propiedades (KienyKe, 2011).

Un juzgado especializado de Bogotá dictó una sentencia de 26 años y 4 meses de prisión a Blanca Jazmín Becerra, condena interpuesta con el fin de dar ejemplo de los que puede pasar a las personas que juegan con los recursos del estado. En el mismo fallo, se le interpuso la obligación de pagar 16 mil 552 salarios mínimos legales vigentes por motivo de concierto para delinquir, lavado de activos y peculado por apropiación. Como era de esperarse no fue la única quien recibió penalidad por parte de la ley, “María Delia Segura Becerra, madre de Blanca Jazmín, fue condenada a 6 años y 3 meses de prisión, pero le otorgaron el beneficio de la casa por cárcel para que pudiera cuidar de sus 3 nietos menores de edad”, y su mano derecha en toda esta maniobra son Sandra Liliana Rojas y José Birbey Garzón a 25 y 21 años de prisión respectivamente (KienyKe, 2011).

A continuación, algunas noticias con relación a la evasión tributaria en Colombia y otros países. Tabla 18.

Noticias sobre evasión de impuestos en Colombia y otros países

Noticia	País	Descripción
Dian anunció que embargará bienes de 230 municipios por evasión de impuestos	Colombia	Atlántico es el departamento que suma la deuda más grande La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (Dian) informó que embargará los bienes de 230 municipios que estarían evadiendo impuestos y que actualmente adeudan \$31.705 millones a la autoridad tributaria.
La Dian embargará prima navideña de 3.000 colombianos morosos del impuesto de renta	Colombia	En 2018, se han realizado embargos a 55.000 contribuyentes morosos. La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (Dian) informó que embargará la prima decembrina de 3.000 colombianos morosos con el impuesto de renta que no se han puesto al día.

<p>Capturan a 9 funcionarios de la DIAN por corrupción</p>	<p>Colombia</p> <p>Con la estrategia ‘Por una Colombia honesta’, liderada por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), junto con una operación de las autoridades, se logró la desarticulación de una red de corrupción en la que fueron vinculados 9 funcionarios públicos y dos particulares en diferentes ciudades del país. Los vinculados de la entidad, implicados en actos ilícitos que suman más de \$2.700 millones, fueron capturados en las ciudades de Bogotá, Barranquilla y Buenaventura.</p>
<p>Dian avanza en transformación institucional para luchar contra el contrabando</p>	<p>Colombia</p> <p>Con el fin de luchar contra la corrupción, el contrabando, la evasión y la elusión, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (Dian), trabaja en un proceso de renovación institucional enfocado en cuatro pilares: Transformación de talento humano, tecnología, cercanía con el ciudadano y legitimidad</p>
<p>Google transfirió millones de euros a las Bermudas para evadir impuestos</p>	<p>Google transfirió en 2017 unos 19.900 millones de euros (22.700 millones de dólares) desde Holanda hacia una sociedad pantalla en las Bermudas para evitar pagar miles de millones de impuestos, según documentos oficiales desvelados por el periódico financiero holandés FD. Google, filial de Alphabet Inc., transfirió a las Bermudas, consideradas un paraíso fiscal, 4.000 millones más que en 2016. Estas cifras proceden de las cuentas anuales de Google</p>

Netherlands Holding, con sede en Holanda, y que fueron entregadas a la cámara de comercio a finales de 2018.

Apple acordó pagarle a Francia impuestos pendientes

Las autoridades tributarias europeas siguen tras la pista de firmas que pagan menos impuestos de lo debido. Ahora el turno es para Apple, que negoció con el gobierno Francés un acuerdo por unos 500 millones de euros. El Financial Times dijo que tras un examen de auditoría a las operaciones de Apple en Francia, desde 2008 a la fecha, se encontraron pagos inferiores. Esta y otras compañías han instalado su base de operaciones en Irlanda, para reducir el pago de sus impuestos, pero los países europeos les siguen los pasos.

Evasión fiscal en América Latina y Latinoamérica representa el 6,7% del PIB regional

Alrededor de US\$340.000 millones representa la evasión fiscal en la región latinoamericana, lo cual es equivalente al 6,7% del PIB regional, según informó la CEPAL en un reciente estudio.

Nota: Autoría propia basado en información de la Revista Semana y Revista Dinero.

Mecanismos de control de evasión en Colombia

Debido al incumplimiento y falta de compromiso por parte de los contribuyentes en materia tributaria por razones expuestas anteriormente y en vista de que las diferentes reformas tributarias no han tenido el resultado esperado, el estado ha optado por tomar otras medidas que ayuden a mitigar el impacto económico que ocasiona la evasión tributaria. Entre estas medidas encontramos:

- Facturación electrónica.

A partir del decreto 2242 del 2015 y según las fechas establecidas con la Reforma Tributaria del 2016, se dio a conocer la propuesta de implementar un nuevo sistema de facturación como medida anti – evasión rigiendo a partir del 2018, aquellas empresas declaradas por la DIAN como grandes contribuyentes estaban obligadas a utilizar la factura electrónica como único medio para llevar las transacciones. Su periodo de adopción, implementación, pruebas y ajustes dentro de las empresas era de seis meses, de tal manera que a partir de la segunda mitad del 2018 las grandes empresas deberían estar facturando electrónicamente, mientras que las pequeñas empresas (Pymes) a partir del 1 de enero del 2019 (El tiempo, 2018).

La factura electrónica funciona a través de un software que valida que los compradores sean entes jurídicos legales en Colombia, que el número de la factura sea correcto, que la liquidación de esta esté realizada de manera correcta (IVA, ICA Retención en la Nota) y que la información contenida sea verídica. La factura puede contener el nombre del cliente, número de teléfono, dirección, código de producto, valor unitario y el valor de los impuestos

Una vez recopilada la información y validada por el data, esta plataforma tiene un plazo máximo de 48 horas para enviar toda la información consolidada a la DIAN, a través de este proceso se pretende facilitar el reporte en línea de todos los impuestos e ingresos que generan entre empresas.

RADIOGRAFÍA DE UNA FACTURA ELECTRÓNICA (CFDI) VERSIÓN 3.3

FACTURA ELECTRÓNICA CFDI	NOMBRE DE LA EMPRESA S.A DE C.V												
9. USO O DESTINO DEL CFDI USO CFDI: 603 GASTOS EN GENERAL 1. RFC EMISOR Y RECEPTOR RFC: NDE806532TF2 3. TIPO DE COMPROBANTE TIPO DE COMPROBANTE: INGRESO RFC RECEPTOR: R08820602735	2. FECHA, HORA Y LUGAR DE EXPEDICIÓN LUGAR, FECHA Y HORA DE EXPEDICIÓN: CIUDAD DE MÉXICO, 2017 90 60 87 34 3. TIPO DE COMPROBANTE RÉGIMEN FISCAL: 601 GENERAL DE LEY PERSONAS MORALES												
8. CLAVE DE PRODUCTO O SERVICIO <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse; text-align: center;"> <thead> <tr> <th>CLAVE</th> <th>CANTIDAD</th> <th>UNIDAD</th> <th>DESCRIPCIÓN</th> <th>PRECIO UNITARIO</th> <th>IMPORTE</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>44121761</td> <td>100</td> <td>PZOS</td> <td>MOLINIFIC TINTA NEGRA</td> <td>\$7.50</td> <td>\$750.00</td> </tr> </tbody> </table>	CLAVE	CANTIDAD	UNIDAD	DESCRIPCIÓN	PRECIO UNITARIO	IMPORTE	44121761	100	PZOS	MOLINIFIC TINTA NEGRA	\$7.50	\$750.00	6. TIPO DE CAMBIO TOTAL CON LETRA: OCHOCIENTOS SETENTA PESOS, 00/100 M.N. SUBTOTAL: \$750.00 IVA 16%: \$120.00 7. FORMA DE PAGO TIPO DE CAMBIO: 0.00 TOTAL: \$870.00 MONEDA: MXN PESOS MEXICANOS PAGO EN UNA SOLA EXHIBICIÓN 01 EFECTIVO
CLAVE	CANTIDAD	UNIDAD	DESCRIPCIÓN	PRECIO UNITARIO	IMPORTE								
44121761	100	PZOS	MOLINIFIC TINTA NEGRA	\$7.50	\$750.00								
4. MÉTODO DE PAGO 	10. SELLOS DIGITALES Y CADENAS <small>TOLLO DIGITAL DE CFDI SELO DIGITAL DEL SAT CADENA INTEGRAL DEL COMPLEMENTO DE CERTIFICACION DIGITAL DEL SAT</small>												

ESTE DOCUMENTO ES UNA REPRESENTACIÓN IMPRESA DE CFDI

Figura 31. Factura Electrónica. (idc online, 2017).

- **Información Exógena.**

La información exógena contribuye a la disminución de la evasión en materia de recaudo de impuestos, esta información permite a la administración realizar cruce de información y establecer los siguientes escenarios (Rodriguez, Sanchez, & Torres, 2017):

- a. Existencia de algún omiso declarante (terceros que no estén declarando).
- b. Existencias de inexactitud en la información (cuando los contribuyentes no declaran de la manera correcta).

Tabla 19.

Cambios significativos en información exógena

AÑO	CAMBIOS INFORMACIÓN EXÓGENA
2005	Se exige la información exógena a las entidades públicas y privadas
2006	Se exige información exógena a entidades financieras, Registraduría Nacional del estado Civil, Notarios, Litógrafos.
2008	Se incorpora más información a presentar a las entidades vigiladas por la Superfinanciera. Al mismo tiempo las entidades bancarias están obligadas a presentar información de cuentas bancarias con consignaciones superiores a 25 millones de pesos y saldos a 31 de Diciembre de 2008 por 5 millones de pesos tanto en cuentas corrientes como de ahorros

Nota: (Rodriguez, Sanchez, & Torres, 2017)

Tabla 20.

Impacto de la información exógena frente a la evasión

AÑO	EVASIÓN	EVASIÓN CON INFORMACIÓN EXÓGENA	IMPACTO
2001	6.163	4.541	1.622
2002	10.545	5.734	4.811
2003	12.546	5.637	6.909
2004	14.037	4.215	9.822
2005	14.388	13.287	1.101
2006	17.166	15.922	1.244
2007	16.42	15.107	1.313
2008	14.097	12.902	1.195
2009	12.616	11.192	1.424

Nota: (Rodriguez, Sanchez, & Torres, 2017)

Analizando las Figuras anteriores se puede observar que con la implementación de la información exógena se redujo considerablemente la evasión de impuestos, lo que significa que es conveniente hacer seguimiento a este mecanismo, a través de este permite tener un análisis más amplio al manejar con más amplitud la información de los contribuyentes.

Durante el periodo del 2010 al 2018, la información exógena ha llegado a casi 300.000 informantes con 130.000 casos omisos, por otro lado, están los usuarios que consulta esta información que ha llegado casi a los 2.400.000 especialmente en periodo de declaración de renta.

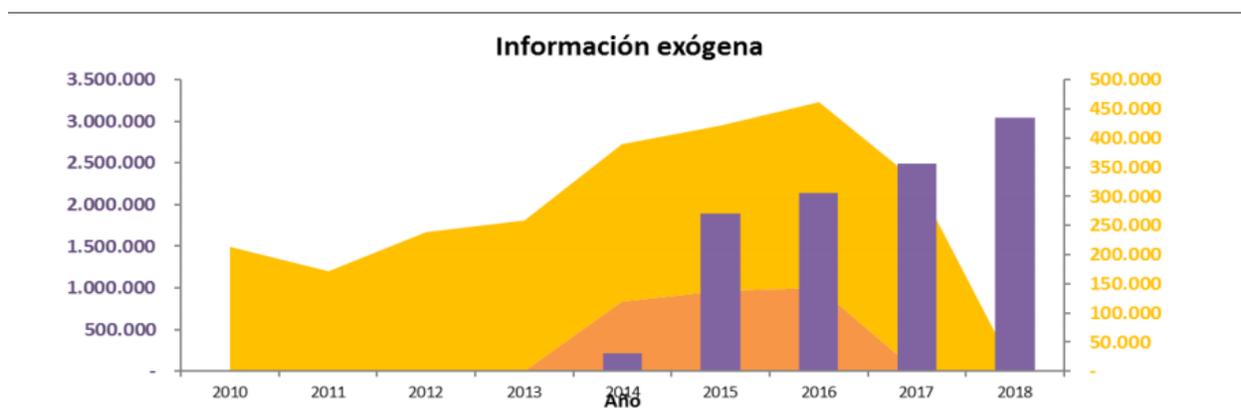


Figura 32. Información exógena 2010-2018. (DIAN, 2019) Subdirección de Gestión de Análisis Operacional.

- **Auditoría fiscal sorpresiva.**

Debido a la elevada carga tributaria que posee Colombia es inevitable que los contribuyentes intenten disminuir el valor a pagar por concepto de impuestos, bien sea por medio de la elusión o último caso la evasión. Como se ha venido explicando, la evasión tributaria aumenta el déficit fiscal del país y es que en Colombia los principales coautores de este deterioro son las empresas, que con el fin de disminuir sus pagos utilizan métodos como: no declarar los ingresos reales, utilizar testaferros a quienes registran sus activos y dineros, creaciones de supuestas entidades sin ánimo de lucro o el más común, el cambio constante de la razón social (Rodríguez, Sanchez, & Torres, 2017).

Es por estas razones que aparece el artículo 684 del Estatuto Tributario Nacional (Facultades de fiscalización e investigación), donde faculta a la DIAN como ente encargado de la administración del recaudo del estado a asegurar el cumplimiento de las obligaciones sustanciales por parte de los contribuyentes.

- Declaraciones virtuales.

Como medida de fortalecimiento en materia de recaudo se implementó los pagos electrónicos, su uso ha venido aumentando de forma equivalente al número de contribuyentes, de la misma manera se han llevado a cabo eventos intensivos e integrales de atención al usuario con el fin de



simplificar la realización de los trámites en una sola jornada, de igual modo se han reducido las sanciones e intereses de acuerdo a institutos pertinentes para llamar la atención del contribuyente y lograr que realice el debido pago.

Figura 33. Declaraciones virtuales 2010-2018. (DIAN, 2019) Subdirección de Gestión de Análisis Operacional.

Administración de la DIAN

Atención al usuario por parte de la DIAN.

El servicio ofrecido por la DIAN tiene como prioridad facilitar y acompañar a los ciudadanos por medio de información, educación y orientación sobre los servicios que presta la entidad, esto se realiza con el fin de aumentar la confianza ciudadana influyendo en la mejora del cumplimiento tributario por parte de estos. Este servicio cuenta con canales de atención, puntos de contacto y un sistema de atención a preguntas, quejas, reclamos y sugerencias (PQRS).

Entre el periodo de Julio de 2017 y febrero del 2018 las quejas más recurrentes fueron:

- Interoperabilidad, mejoramiento del programa exógena, sistemas de cobro, Web service de obligación financiera, agendamientos de citas.
- Actualización del portal Web de la DIAN, que contenga información disponible, clara y actualizada.

- Facilidad en los trámites, disminuyendo costos y desplazamiento.
- Modernización en los puntos de pago.
- Atención eficiente y eficaz en la prestación de servicios.
- Definir y ejecutar instrucciones con enfoque la cliente, disminuir los vacíos normativos o procedimentales.
- mayor interacción ciudadano con el ente.

Las cifras de atención al usuario han venido en aumento debido al aumento de ciudadanos inscritos en el RUT y el número de declarantes de los diversos impuestos administrados por la DIAN.

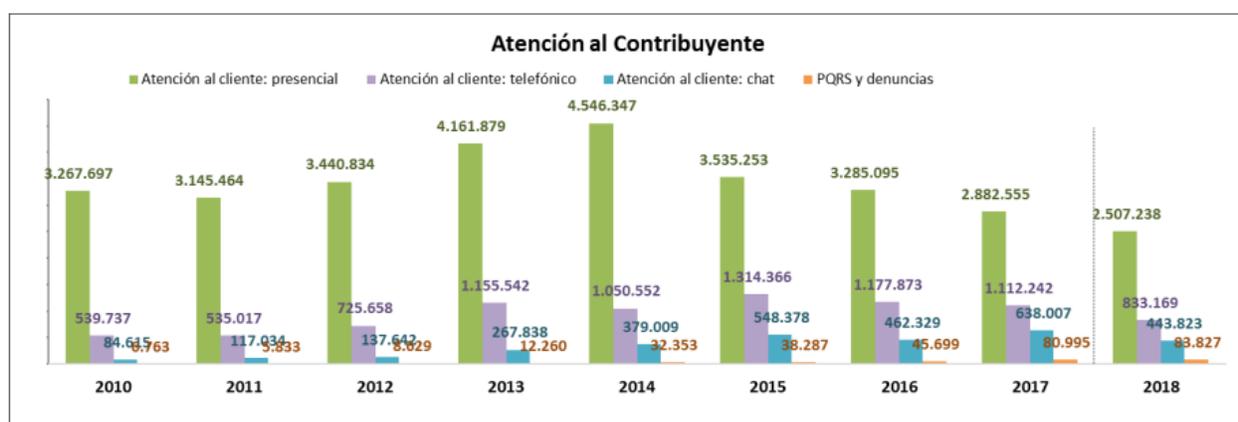


Figura 34. Atención al contribuyente 2010-2018. (DIAN, 2019) Subdirección de Gestión de Análisis Operacional.

Recaudo.

Para el año 2018, el recaudo total de los impuestos administrados por la DIAN tuvo un incremento del 7.7% comparado con el año anterior, cumpliendo un 101.9% de la meta establecida. Durante este periodo los impuestos de renta e IVA son los que generan mayor recaudo en los ingresos totales del recaudo, con un porcentaje de 47% y 28% respectivamente.

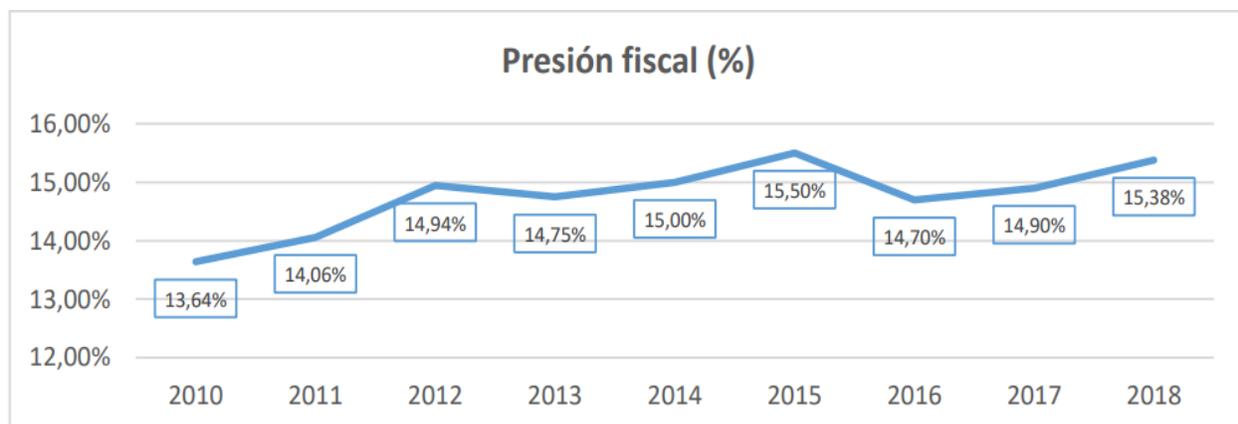


Figura 35. Evolución fiscal 2010-2018. (En porcentajes). (DIAN, 2019)

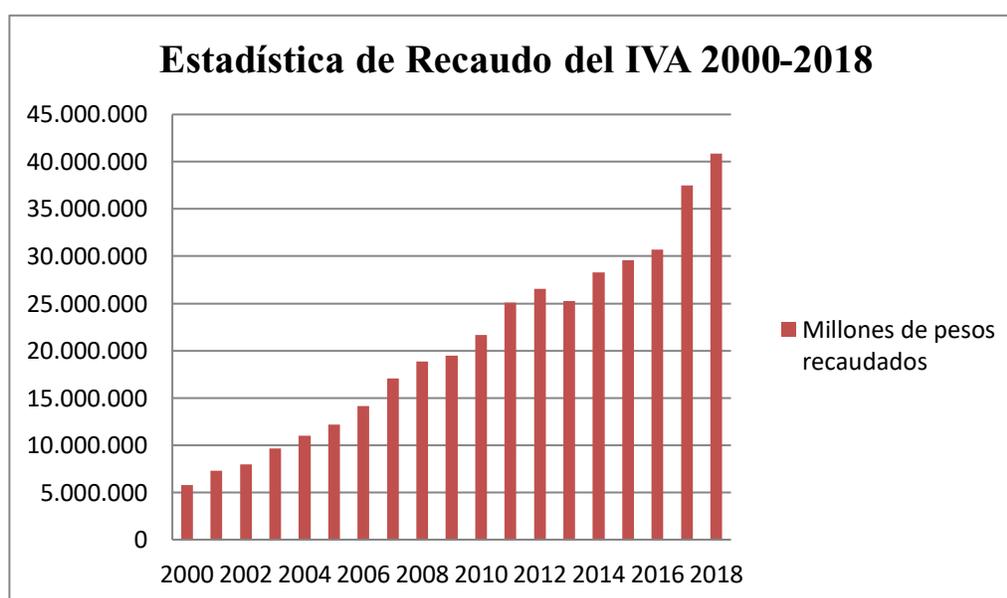


Figura 36. Estadística de Recaudo del IVA 2000 – 2018 (Cifras en millones de pesos corrientes).
Autoría propia basada en datos de la DIAN

Según un comunicado de prensa expuesto por la DIAN, para el año 2018 la recaudación total de impuestos nacionales creció un 6% frente al año 2017 recaudando un valor bruto de \$144,4 billones, este crecimiento se debe en gran parte a la recaudación del impuesto renta con un crecimiento del 16,8% y el impuesto del IVA con un crecimiento del 8,2%. Ahora veamos, en el gobierno del presidente Santos.

Tabla 21.

*Estadística de recaudo total frente al recaudo de IVA**(Cifras en millones de pesos corrientes)*

Año	Recaudo Total de Impuestos**	Recaudo de IVA	Porcentaje que aporta el IVA al recaudo total
2000	19.295.107	5.789.589	30,01%
2001	24.869.759	7.322.402	29,44%
2002	27.553.394	7.951.042	28,86%
2003	32.285.250	9.672.157	29,96%
2004	37.865.071	11.010.806	29,08%
2005	43.591.600	12.184.699	27,95%
2006	52.824.361	14.129.093	26,75%
2007	60.241.854	17.059.745	28,32%
2008	67.035.448	18.857.438	28,13%
2009	68.910.781	19.454.512	28,23%
2010	70.190.193	21.664.560	30,87%
2011	86.568.640	25.106.967	29,00%
2012	99.226.458	26.544.725	26,75%
2013	105.442.806	25.266.408	23,96%
2014	114.314.586	28.313.654	24,77%
2015	123.705.324	29.598.672	23,93%
2016	126.733.823	30.686.589	24,21%
2017	136.430.262	37.516.564	27,50%
2018	144.423.956	40.856.078	28,29%

Nota: Autoría propia basada en datos de la DIAN

Nota: ** El valor total del recaudo compone la suma de impuestos internos, impuestos externos e impuestos por clasificar.

Control.

Establecer metas de recaudo y llegar a cumplirlas en la prioridad por parte de la DIAN, es por esto que se hace necesario idear estrategias que combatan la evasión tributaria, donde las últimas estimaciones arrojaron un 23,6% en IVA para el año 2017, mientras que el contrabando termino en el 2016 con un índice del 12,7%.

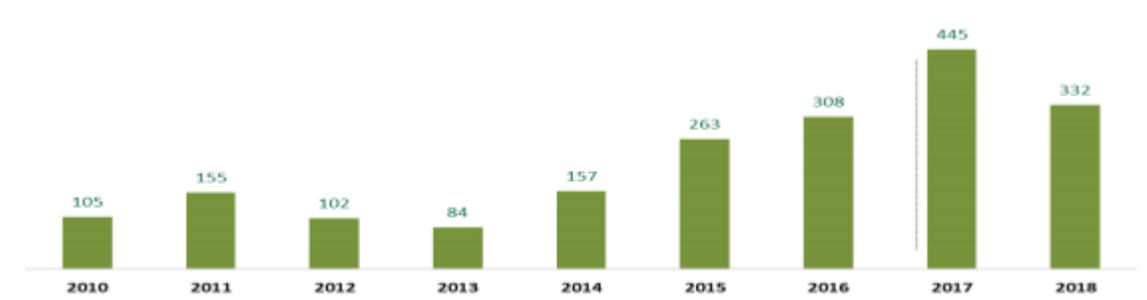


Figura 37. Reporte de operaciones sospechosas. (DIAN, 2019) Subdirección de Gestión de Análisis Operacional

Declarantes.

La inscripción al RUT permite ubicar y clasificar de manera clara y precisa cuales son los contribuyentes con obligaciones frente al estado, este proceso se puede realizar de manera virtual o presencial en los diferentes puntos de atención, es de manera gratuita y su generación es inmediata. En los últimos 10 años, ha aumentado el número de inscritos al RUT, esto de manera voluntaria o por los nuevos topes establecidos que determinan el deber formal de presentar las declaraciones.

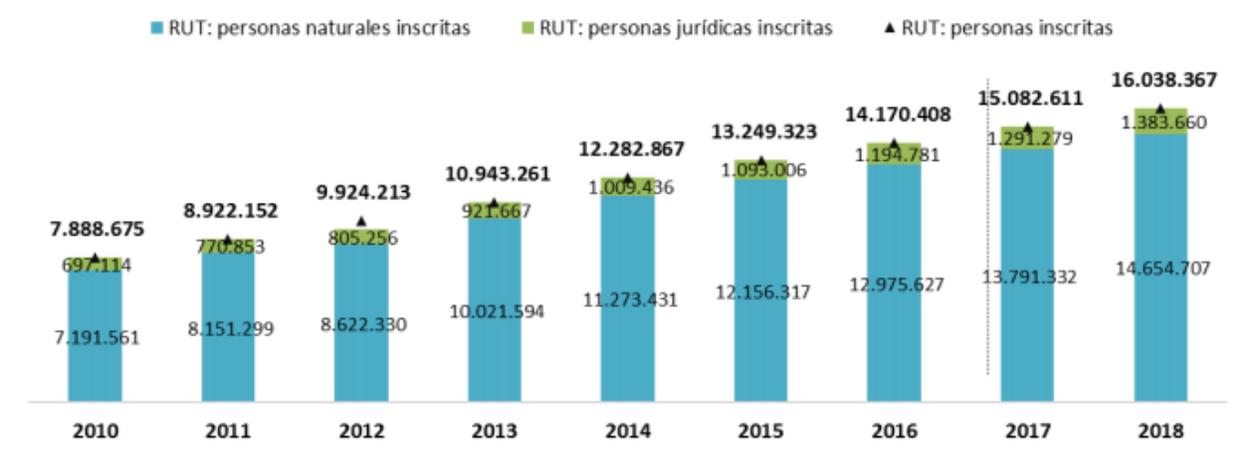


Figura 38. Inscritos al RUT. (DIAN, 2019). Subdirección de Gestión de Análisis Operacional.

Comparativo de Colombia, México y Chile

Como se ha podido observar a lo largo de este trabajo, la evasión tributaria es un problema que afecta a todas las economías del mundo, a unos más que a otros, pero es un problema latente y poco controlable por algunos países. En el desarrollo de este análisis, se ha evidenciado diferentes factores que influyen en el origen y crecimiento de esta situación, en este apartado se relacionara brevemente algunas de las causas que inciden en la evasión tributaria y cuál es su comportamiento en los países de Colombia, México y Chile.

Sin embargo, es necesario recalcar que las causas de la evasión tributaria de estos tres países pueden ser diferentes según las condiciones económicas en las que se encuentre cada uno de estos. No obstante sus causas pueden llegar a ser similares debido a que son factores que se desarrollan a nivel general en países de América Latina, a medida de los años y con los ajustes necesarios a los factores causantes de este efecto evasivo, las motivación frente a la evasión tributaria podría cambiar dentro de un mismo país y dar origen a unas nuevas. Dentro de esta investigación, las causas más relevantes en países latinoamericanos y de las cuales desarrollaremos un pequeño recuento, se encuentran las siguientes:

Desempleo

El desempleo es una de las causas que conlleva a la evasión tributaria, los índices de desocupación en los países pueden variar según factores como: nivel de educación, sexo, edad, salarios, calidad del trabajo, entre otros.

En América Latina, los dos países con mayor tasa de desocupación son Brasil con un 12,2%, seguido de Colombia con el 10,8%, mientras que Chile se encuentra por la mitad del promedio de Brasil con un porcentaje de 6,7%. México siendo la segunda mayor economía en Latinoamérica seguida de Brasil, obtuvo una tasa de desocupación del 3,3% (Loaiza, 2018).



Figura 39. Desempleo en América Latina. (Loaiza, 2018).

Informalidad laboral

Una de las grandes consecuencias del desempleo en los países es la generación de la economía informal, entre mayor sea el índice de desocupación, mayor será el número de personas generando ingresos en el sector informal, creando un flujo de dinero invisible para los entes administrativos del estado, convirtiéndose claramente en una evasión tributaria.

Ahora bien, según la OIT a finales del año 2018, 130 millones de personas latinoamericanas se ocupaban en el sector informal, siendo México uno de los países con mayor índice de desocupación con un porcentaje del 57,7%, sin embargo aunque se encuentran un poco lejos de la cifra reflejadas por México, los índices de indomabilidad de Colombia (45,9%), y Chile (40,5%), son significativamente altos (López, 2019).

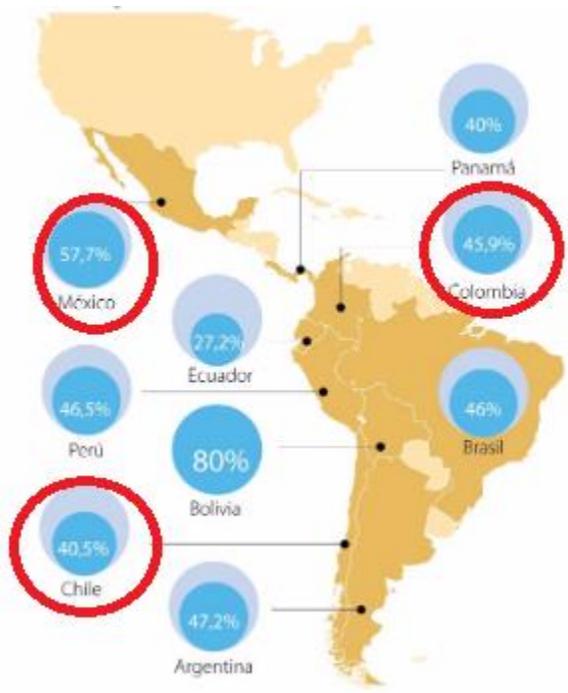


Figura 40. Informalidad en América Latina. (López, 2019).

Percepción de corrupción

Según los reportes de Transparencia Internacional en un informe publicado en el 2018, con un grupo total de 180 países, México con un puntaje de 28 se encuentra entre los cinco países más corruptos de América Latina, mientras que Chile (67), se encuentra al otro extremo de la lista como uno de los países menos corruptos, en el caso de Colombia (36), este se encuentra relativamente cerca de los resultados de México, lo que significa que son países con niveles de corrupción considerablemente altos.

Estos índices, aunque parecen ser poco relevantes cuando se habla de evasión tributaria son de gran importancia si se tiene en cuenta que una de las causas evidenciadas en el desarrollo de este trabajo en la cultura tributaria de los ciudadanos, cuando el país percibe un nivel de corrupción ligeramente altos, la confianza de los ciudadanos va a ser menor frente al actuar de los funcionarios del estados, más aun cuando se trata de los dineros recaudados y el uso que se le da a este.

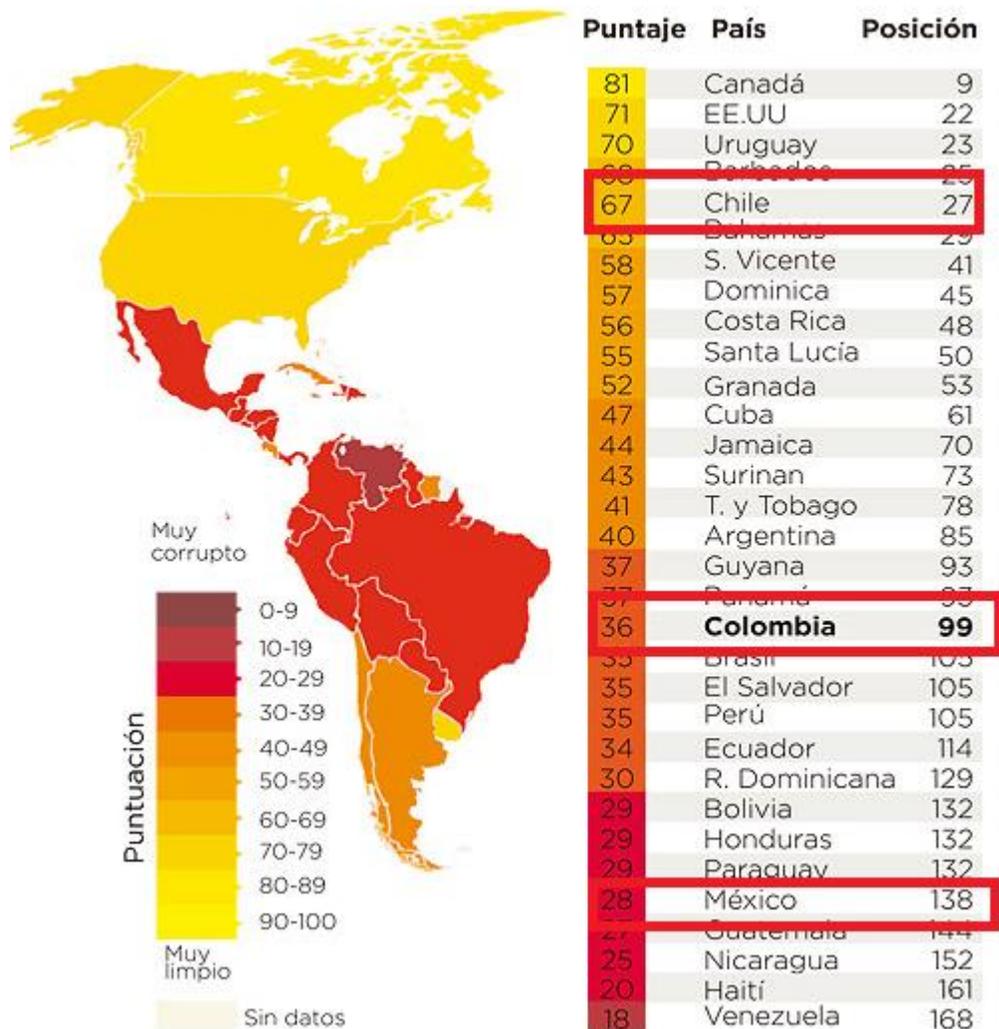


Figura 41. Corrupción en América Latina. Heraldo, (Transparencia Internacional).

Ingresos tributarios

Entre el periodo de 2014 y 2016 países pertenecientes a la Alianza del Pacifico Chile, Colombia y México han llevado a cabo reformas tributarias con el fin de aumentar el recaudo por diferentes medios, enfocándose en el fortalecimiento de mecanismos para combatir la evasión y la elusión fiscal. Estos países se caracterizan por tener una recaudación baja de impuestos frente al PIB, para el año 2015 estos tres países tenían un promedio de recaudo del 19% en comparación al PIB, estando debajo del promedio de América Latina (22,8%) y la OCDE (34,3%) (PoyectosAndi.com).

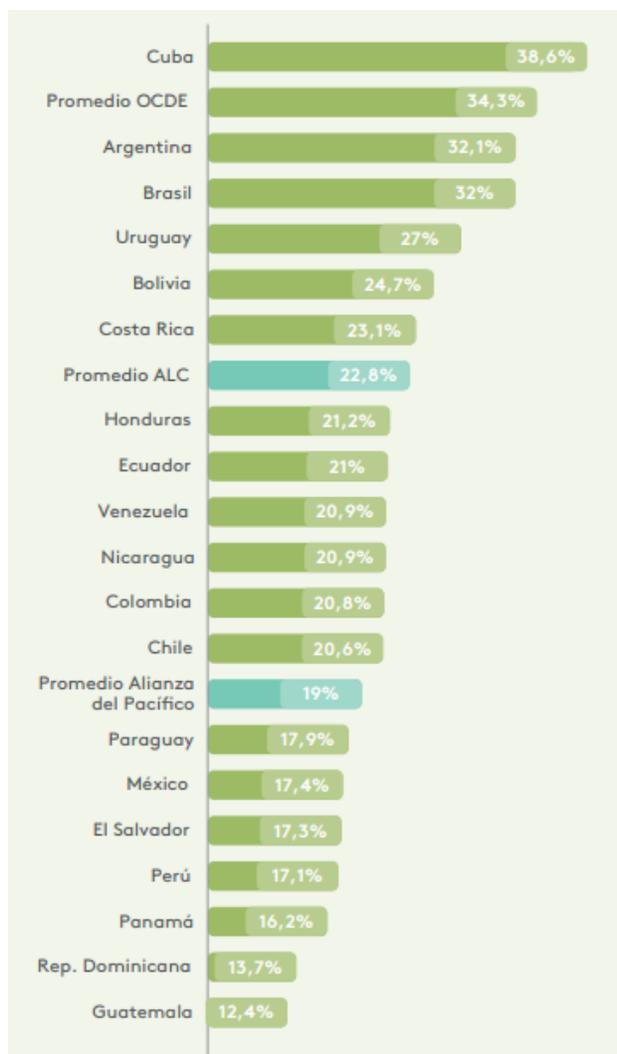


Figura 42. Ingresos tributarios como porcentajes del PIB. (PoyectosAndi.com).

Las causas del bajo recaudo frente al PIB se debe a factores como: la informalidad económica, eficiencia de la parte administrativa para hacer cumplir las obligaciones tributarias, variables macroeconómicas y el poco conocimiento del sistema tributario.

Evasión tributaria

Referente a la evasión tributaria estos tres países han intentado a través de modificaciones en las normas fiscales, aumentar el recaudo tributario y disminuir la evasión de impuestos, sin embargo, según el informe de Estadísticas Tributarias en América Latina y el Caribe de la OCDE basados en datos del 2016, México es el tercer país que menor recaudo tiene en materia de IVA con proporción al PIB, esto se debe a las múltiples exenciones y algunas tasas del cero por ciento en importantes de bienes y servicios, sin hablar del todavía elevado índice de evasión tributaria.

Tabla 22.

Evasión de IVA en Colombia, México y Chile (último año disponible).

País	IVA		ISR	
	Año	Evasión	Año	Evasión
Argentina	2007	19.8	2005	49.7
Bolivia	2013	17.9
Brasil	2015	27.5	2014	28.1
Chile	2015	20.3	2009	31
Colombia	2015	20.1	2012	34.4
Costa Rica	2013	33.1	2013	70
Ecuador	2004	31.8	2005	65.3
El Salvador	2010	33.1	2005	51
Guatemala	2015	34.2	2006	62.8
México	2012	24.3	2012	31.4
Nicaragua	2013	31.8
Panamá	2012	39.7
Paraguay	2014	30.9
Perú	2014	28.3	2006	48.5
Republica Dominicana	2014	38.6	2009	65.2
Uruguay	2012	13.4	2013	

Nota: (Reyna, Sánchez, Alonso, & Campo, 2017) con base a Panorama Fiscal de América Latina y el Caribe

Cabe señalar que el impuesto del IVA es la Nota de mayor recaudo que incide en el porcentaje total de los ingresos de los países, es por esta razón, que una elevada evasión tributaria podría afectar en gran manera la economía de los países, obteniendo pérdidas fiscales, es por esto que se hace necesario tener un adecuado manejo de este impuesto, pues esta es la única manera con la que se pueden controlar y gravar los ingresos Recuperados por los contribuyentes.

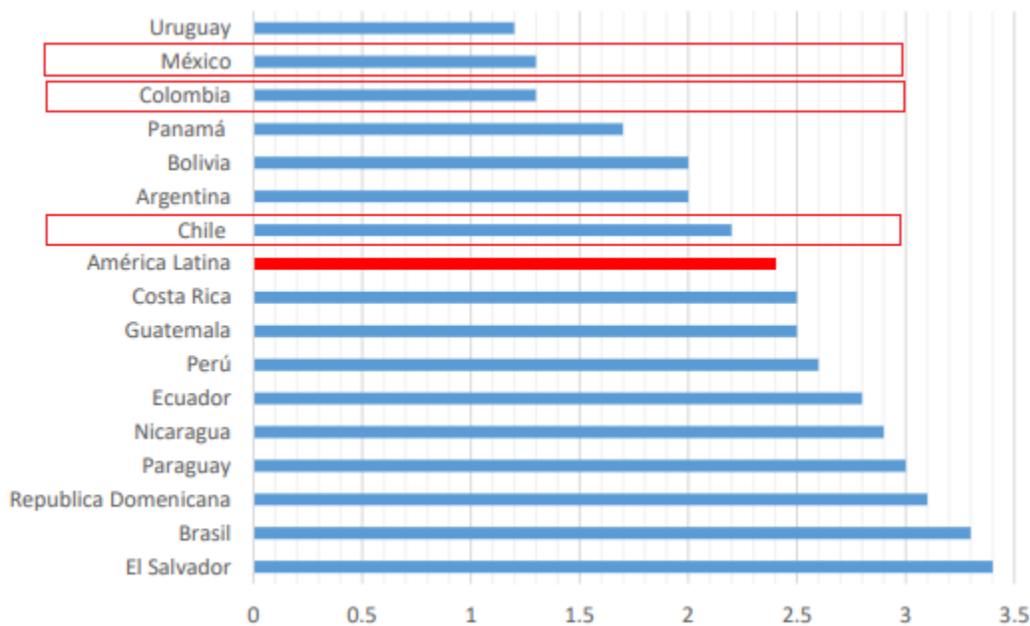


Figura 43. Perdidas tributarias a causa de la evasión fiscal 2015 (% del PIB). (Reyna, Sánchez, Alonso, & Campo, 2017)

En contexto, pese a los niveles de evasión que afronta cada uno de los países, Chile es el país que mayor recauda a nivel de impuestos con un porcentaje del 17,4% del PIB para el periodo del 2013, contra el 14,3% para el caso de Colombia, dejando una diferencia de casi un 3%, esta diferencia es notoriamente visible en el recaudo del IVA. El resultado de Chile se debe a mayor eficiencia tributaria, mientras que Colombia sobrepasa por muy poco a México (Clavijo, Vera, & Vera, 2014).

Para concluir, la evasión tributaria no es problema exclusivamente de Colombia, por lo contrario, es una situación económica que afecta a la mayoría de países en el mundo hasta el momento. Las causas de la evasión son las mismas para los diferentes países, con la diferencia que cada país desarrolla una diferente dependiendo de su estructura económica, social y cultural.

Así que, en el caso de los tres países anteriormente mencionados, México presenta la menor tasa de evasión a nivel de IVA con un porcentaje del 16%, seguido de Chile con un porcentaje del 20%. Estos resultados son relativamente bajos a comparación de Colombia, el cual posee un índice de evasión del 40,1% o de países como Republica Dominicana (43%) o Panamá (40%). Analizando estos resultados podemos suponer que tener una alta carga tributaria respecto al IVA no garantiza que el nivel de evasión vaya a ser menor, pues en el caso de Chile y Colombia que poseen una tarifa del 19%, tienen más índices de evasión que México el cual tiene una tarifa del 16%. Sin embargo, es difícil detectar cuál de las causas enumeradas en este trabajo son los causantes de la

evasión tributaria en cada uno de los países, pues como se pudo evidenciar algunos de los factores incidentes son más altos en países con menor nivel de evasión respecto a los de mayor evasión.

No obstante, la lucha frente a esta situación por la que atraviesan los tres países se enfoca principalmente en el control y seguimiento de los contribuyentes, a través de legislaciones que permitan conocer cada uno de los movimientos económicos que realizan los ciudadanos, entre las acciones utilizadas similarmente en estos países se encuentran:

- a. Facturación Electrónica.
- b. Incremento de la carga tributaria.
- c. Penalidades a evasores.
- d. Auditorias sorpresivas.
- e. Mejoramientos tecnológicos, con facilidad de manejo para los usuarios.
- f. Entrega de información relevante con países asociados.

Sin embargo, las diferentes técnicas empeladas por estos países no han presentado los resultados esperados, pues los índices de evasión tributaria a pesar que ha tenido tendencia a la baja, sigue siendo considerablemente alta.

Es necesario recalcar, que algunas de las técnicas contra la evasión nombradas anteriormente ya venían de tiempo atrás, no es algo nuevo que hayan creado en países como Colombia o México, un ejemplo de esto es la facturación electrónica. Se dio a conocer en América Latina por la década de los 90, con la llegada del nuevo siglo su implementación tuvo una aceleración significativa, siendo Chile el primero en incursionar en este tipo de tecnología en el año 2003 seguido de Argentina (2007) y Brasil (2008). Colombia es uno de los países que hasta ahora está empezando a imponer este tipo de control tributario, sin embargo, hasta la fecha no se encuentra todavía en proceso de adaptación (González, 2019).

Si bien, Chile es el país de mayor antigüedad en la implementación de esta técnica, esta ha sido inútil a la hora de combatir la evasión tributaria, según un informe del SII entre el periodo 2006 y 2009 antes de que empezara a regir la facturación electrónica, las 10 mayores mineras tributaron US\$ 10.532 millones, teniendo en cuenta que las mineras extranjeras son uno de los mayores evasores de impuestos del país, se pretendía que con la implementación de esta técnica en recaudo tributario por medio de estas empresas tuvieran un incremento. Sin embargo, entre el periodo 2013 a 2016 cuando ya regía la facturación electrónica estas mismas 10 mineras tributaron US\$ 5.593 millones, casi la mitad de lo que pagaron en el periodo 2006-2009, este resultado no se debe a la

baja de los precios de la materia prima de estas mineras, se debe realmente a una planificación detallada de evasión tributaria (Alcayaga, 2018).

Lo anterior, es un evidente ejemplo que las técnicas utilizadas hasta el momento no han generado el impacto necesario que permita disminuir la evasión, más bien se trata de una fachada publicitaria para generar temor entre los contribuyentes. Este tipo de técnicas pueden ser factibles en pequeñas y medianas empresas, puede que haya algún efecto frente a la evasión en empresas con un bajo flujo de capital, pero es evidente claro que esto no funciona como control para los grandes evasores de los países y el cual debería ser el objetivo de la implementación de técnicas que ayuden a la modernización tributaria, el problema radica en la ineficiencia de una legislación tributaria que efectivamente impida o frene la evasión de los grandes contribuyentes.

En el caso de México, la evasión fiscal sigue siendo uno de los principales dolores de cabeza del SAT, esto a causa que los contribuyentes han buscado nuevos caminos que les ayude a no tributar al estado, como por ejemplo el uso de comprobantes falsos, omisión de gran parte de las facturas expedidas solicitar deducciones, no tener un adecuado control de los sistemas contables u omitir contribuciones.

En consideración a lo anterior el estado mexicano ha tomado una serie de alternativas, una de ellas expuesta mediante el artículo 69B del Código Fiscal de la Federación (CFF), donde mensualmente se publicará en la página de internet del CFF y en el Diario Oficial el nombre de los contribuyentes vinculados a esquemas de evasión por medio de la venta de facturas que equivalen a operaciones inexistentes. Hasta el periodo 2015 el SAT ha publicado 728 contribuyentes (623 personas morales y 105 personas físicas) (Álvarez, 2015).

Ahora bien, entre las iniciativas que han propuesto los legisladores del estado para combatir la evasión, se encuentran fuertes solicitudes al aumento de castigos a los evasores, principalmente aquellos que emitan facturas falsas y se comparen con la delincuencia organizada. Esto ayudaría a mejorar la recaudación tributaria ya que según estimaciones la evasión fiscal producto de facturas falsas estaría alrededor de 354,512 millones de pesos, representando el 1,4% del PIB (Saldívar, 2019).

Para el caso de Colombia, podríamos decir que esta intenta copiar métodos utilizados en otros países con el fin de combatir la evasión tributaria, sin tener en cuenta que estos métodos no han reflejado resultados óptimos frente a esta problemática, tal vez esta sea la razón por la cual países desarrollados no han implementado técnicas como la facturación electrónica.

En definitiva, la evasión tributaria seguirá siendo el pan diario de los países latinoamericanos si no se busca las medidas necesarias para enfrentar esta problemática, esto se logra a través de un estricto seguimiento y control de los niveles de evasión y los factores que la generan, como el caso de Chile, quien anualmente realiza una estimación de esta situación.

Causas de la evasión de IVA en Colombia a partir de una revisión de literatura

Montes, R. & Rubio, Y. (2018) establecen que una de las principales causas de evasión es la pérdida de una conciencia tributaria individual, llegando a convertirse en un problema de cultura, los contribuyentes aprovechan los vacíos que hay en las leyes para no cumplir con sus compromisos. Por esta razón, en Colombia la DIAN implementa mecanismos que concientizan a los ciudadanos de la importancia de contribuir a través de los impuestos para el desarrollo de la sociedad.

Los métodos que utilizan los contribuyentes para omitir el pago son: la venta de facturas, cultura del contribuyente, la informalidad y el contrabando, esto aumenta el déficit fiscal de país. Las causas para que se presenten este tipo de situaciones, generando una evidente evasión de impuestos son de tipo político, social y económico. Lo anterior permite evidenciar la importancia de la implementación de planes de acción que desarrollen una buena educación fiscal en los ciudadanos, por parte de la DIAN.

Parra, O. & Patiño, R. (2010) basados en teorías de autores relacionados con el tema, arrojaron como resultado que las causas de la evasión se origina por dos factores el primero de ellos son las causas generales o remotas en las que se incluye problemas políticos, sociales y culturales, económicos, administrativos y jurídicos, el segundo factor son las causas particulares o próximas donde aparece la técnica de declaraciones, técnica de deducciones y descuentos, técnica de control y la presión fiscal. Según lo encontrado en la revisión de literatura los efectos de la evasión se evidencian a nivel económico, psicológico, técnico, político y financiero.

Mcgee, R, López, S, & Yepes basándose en la literatura de Martin Crowe (1994), en su tesis “La obligación moral de pagar impuestos justos”, toman como base tres puntos de vista utilizados allí, estos son: la relación del individuo con el estado, la relación entre el individuo y otros contribuyentes o grupo de contribuyentes y la relación del individuo y Dios. Se detectó que los participantes no están de acuerdo con la evasión de impuestos, pero se identificaron los argumentos más contundentes que tienen para justificarlo, estos argumentos fueron: la corrupción, la discriminación y el mal uso de fondos, de la misma manera se determinó que los argumentos más débiles respecto a la evasión fueron: si todo el mundo participa de la evasión, si hay pocas probabilidades de ser descubierto y que las tasas de impuestos no sean muy elevadas. Es decir, según estos resultados los participantes están conscientes que existe una obligación moral de

contribuir a través de impuestos, sin importar que la tasa sea elevada, siempre y cuando su recaudo sea utilizado de manera correcta y justa.

Rodríguez, D. (2015) concluye que la evasión de impuestos son actos realizados ilegalmente que buscan reducir o eliminar el pago de determinado impuesto utilizando métodos como: no declarar los ingresos realmente Recuperados, inclusión de gastos que non corresponde con la actividad económica que se desarrolla, la no facturación de IVA, entre otros. Son numerosas las formas de evasión que han encontrado los organismos de control tributario, algunas de ellas son: “contratos de usufructo en el sistema automotor, exportaciones ficticias, fijar residencia en otro país, paraísos fiscales, no expedición de factura, el negocio del RUT, salarios flexibles, empresas de papel, el juego de los talonarios, figura para de venta de inmuebles y donaciones” (págs. 6-9), por otro lado, la elusión intenta disminuir el pago de los impuestos sin tener que incumplir con las leyes tributarias del país, ayudándose de los vacíos legales de las normas. La mayor Nota de elusión son los paraísos fiscales, pueden ser utilizados de maneras diferentes cumpliendo siempre lo establecido en la ley.

En resumidas cuentas la evasión y elusión de impuestos se debe a factores de orden social cultural y económico que incitan al contribuyente a no participar con el recaudo necesario para el desarrollo del país, es por esta razón que mientras siga existiendo la corrupción y el desvío de dineros que deberían llegar al estado garantizando el bienestar de los ciudadanos, mientras se le permita el ingreso a otros países a invertir en Colombia con negocios que están acabando con el mercado colombiano, seguirá persistiendo la evasión de impuestos.

Macías, H, Agudelo, L, & López, M. (2007) definen como pregunta central de su artículo: ¿Cómo se mide la evasión?, esto teniendo en cuenta que cada vez son más frecuente los cambios en la estructura tributaria del país, por esta razón se escucha más a menudo hablar de los niveles de evasión, que la posibilidad de aumentar las tarifas de los que ya están contribuyendo. Estas reformas tributarias tienen como finalidad hacer un recaudo a corto plazo con el objetivo de cubrir algún déficit fiscal.

El desarrollo de este artículo inicia desplegando las motivaciones que inducen a los contribuyentes a tomar una posición negativa frente al pago de dichos impuesto, esto basado en principales investigaciones que se han desarrollado en varias regiones del mundo, especialmente en América Latina, identificando métodos precisos y accesibles para medir el nivel de evasión y

de tal manera tener un mejor conocimiento de su estructura, con el fin de encontrar herramientas que sea de ayuda para la disminución y control de la evasión de impuestos.

Colombia es uno de los países que menos recaudo recibe a través de los impuestos indirectos, esto lo demuestra el Instituto Latinoamericano y del Caribe de Planificación Económica y Social – ILPES- donde revelan que para el 2006 el recaudo de este impuesto fue de 8.1% del PIB, mientras que en países latinoamericanos el promedio esta en 9.3% del PIB. Esto se debe al poco compromiso por parte de los contribuyentes a la hora de pagar los impuestos, decisión que es tomada por diversas razones algunas de ellas por qué no lo consideran necesario, por estrategia para competir con otros evasores, las altas tarifas y muchas más razones que conllevan al bajo cumplimiento voluntario por parte de los contribuyentes.

Dicho lo anterior, el gobierno ha optado por incrementar las tarifas y las bases gravables de los impuestos, especialmente el IVA. Y más que mejorar la situación parece ser cada vez más grande el problema, esto se debe a que, al aumentar las tarifas y sus bases gravables se le aumenta el pago a aquella economía formal que si contribuye al país incitándolos a tomar el camino de la evasión.

En conclusión, estimar la evasión de un impuesto no resulta ser una tarea fácil, esto a razón que los diferentes métodos de evasión presentan limitaciones relevantes. Lo único claro es que la evasión es realmente alta, solo que cuantificarla resulta complejo y algunos métodos no son compatibles con la información recogida. Los métodos más utilizados son los indirectos, a pesar de que esto se acerca un poco a la realidad, no permite diseñar programas para combatirla definitivamente, una alternativa es crear mecanismos o estrategias que incite al cumplimiento tributario de los contribuyentes, enfocándose en los impuestos de mayor recaudo para Colombia, que son el IVA y la renta.

Recomendaciones

Como resultado del estudio realizado al tema de causas de la evasión de IVA en Colombia para el periodo 2010-2018 y desde mi punto de vista basado en mi formación académica y experiencias laborales, donde he podido evidenciar la funcionalidad de la evasión de IVA, daré a conocer la recomendación generada para tal efecto desde el desarrollo de la investigación. Con estos se quiere concientizar sobre la realidad de la situación que atraviesa Colombia y los posibles mecanismos que se podrían utilizar para mejorar la situación.

La evasión tributaria es un problema que afecta a todos los países del mundo generando grandes déficits en sus economías, algunos con mayor proporción que otros. En América Latina se encuentra algunos de los países con mayores índices de evasión, pese a tener una carga tributaria considerablemente alta; es por esta razón que los países optan por construir reformas tributarias que ayuden a mitigar este efecto, generando fuertes cambios como, por ejemplo, el incremento de la carga tributaria, el nacimiento de nuevos impuestos, modernización tecnológica, entre otros, convirtiendo la estructura tributaria aún más compleja.

Sin embargo, los mecanismos implementados en gran parte de los países no han arrojado los resultados esperados, esto se ha podido comprobar a lo largo de este trabajo en los diferentes casos expuestos de algunos países de América Latina incluyendo Colombia.

Ahora bien, los resultados de este trabajo arrojaron para Colombia una serie de causas que provocan que los contribuyentes intenten evadir el pago de los impuestos, una de ellas y la más relevante en mi opinión personal es la cultura tributaria. Si bien, esta causa resulta difícil casi imposible de cambiar, debido a la diversidad regional que presenta el país, la diferencia de ideas políticas, sociales y económicas que han existido desde la antigüedad, pueden existir métodos que ayuden a generar un cambio en este pensamiento tributario. No obstante, este cambio no sería posible si no se realizan cambios en la carga tributaria y si no se fortalece el sistema tributario del país.

Por todo lo expuesto anteriormente y basado en mi formación académica y desde luego en el desarrollo de este trabajo mi recomendación frente al tema de evasión de IVA en Colombia y una posible solución para mitigar este efecto, es la siguiente:

Como primer punto, se debe reformar la carga tributaria en relación al IVA en Colombia, pues actualmente cuenta con una tarifa del 19% una de las más altas en América Latina, hasta el momento no se ha demostrado que una alta carga tributaria disminuya los índices de evasión, por

lo contrario al elevar su tarifa se estaría generando un aumento de este y la razón es muy sencilla, los grandes evasores de los países que ya tienen una cultura de no pago van a seguir evadiendo sin importar el aumento de esta, debido a la ineficiencia de los entes administrativos del estado para controlar esta situación, además se correría el riesgo que al aumentar la tarifa los contribuyentes que si pagan los impuestos se sientan incitados a evadir.

El segundo punto y el que más requiere atención en mi concepto es la funcionalidad del sistema tributario en el país, no es necesario crear o copiar mecanismos de otros países que intentan disminuir la evasión pero que a la final no terminan siendo útiles, cuando ni siquiera se han terminado de implementar en su totalidad las reformas ya vigentes.

Lo que realmente se necesita es una reforma estructural tributaria que ayude a fortalecer los sistemas ya implantados, en el momento Colombia cuenta con un sistema tributario bastante complejo, tanto para contribuyentes comunes, como para pequeñas y grandes empresas, más aun en los últimos años con la adopción de las normas internacionales (NIIF), obligando al contribuyente a llevar dos contabilidades, la primera por cumplir con la adopción que tomo el país y la contabilidad antigua para presentar a la DIAN.

A parte de ser un sistema complejo de manejar, resulta bastante inequitativo pues existen una serie de privilegios y exenciones tributarias que favorecen a las grandes contribuyentes, en especial a empresas extranjeras, esto genera que las empresas nacionales tengan una gran desventaja en el mercado frente a estas, llevándolas a la inexistencia. Colombia debe enfocarse en proteger las empresas privadas, pues son estas las que al final contribuirán al país, es indispensable que se estudie las diferentes exenciones y privilegios tributarios que se encuentran actualmente en el país sin afectar económica al contribuyente, pero que tampoco se genere fuga de capital a través de estos.

Si bien, he mencionado que la cultura tributaria es una de las principales causas de la evasión y lo difícil que puede llegar a ser cambiada, se pueden implementar sistemas de seguimiento que sean aún más exhaustivos, generando un mayor control del movimiento de los contribuyentes, aunque esto resulta un tanto difícil ya que un seguimiento continuo puede no estar al alcance de la administración, ya sea por la capacidad del personal o por la innumerable cantidad de contribuyentes a vigilar, sin embargo y teniendo en cuenta que la única manera de cambiar el pensamiento de los contribuyentes es cuando este se ve afectado, ya sea de manera económica o social, habría que dar un uso más riguroso a las penalidades a aquellos contribuyentes que

incumplen con el pago, no se debe dar tregua en el pago de los impuestos ya que fomentaría una cultura despreocupada frente al tema. Siendo que el seguimiento presencial a los contribuyentes resulta difícil debido a la magnitud de estos, se podrían utilizar los sistemas de comunicación, como por ejemplo los móviles e informar a través de mensajes de texto o llamadas, cuáles serían las penalidades al que están expuestos los ciudadanos al no contribuir con el pago de los impuestos o si se encuentra realizando métodos de evasión, además de esto se podría utilizar este mismo medio para dar a conocer cuál es el uso que se le da al dinero recaudado, en que se está invirtiendo, esto con fin de fomentar confianza entre los contribuyentes. De esta manera y poco a poco se puede ir modificando la mentalidad de los ciudadanos.

Sin embargo, el cambio de mentalidad de las personas no solo se podría cambiar a través de diálogos e incentivos tributarios que en ocasiones resulta dar frutos y recauda gran parte de los dineros, pero este tipo de amnistías no puede convertirse en algo continuo porque afectaría el comportamiento tributario del país, hay que generar confianza entre los ciudadanos y esto se logra a través de una reforma tributaria justa y equitativa que promueva la creación de empresas y no que debido a la alta carga tributaria se fomente a un más el comercio informal en el país.

Todo lo expuesto anteriormente lo concluyo con la siguiente recomendación, la mejor manera de controlar la evasión de IVA en el país, es generando una reforma estructural tributaria que proteja las empresas nacionales, que se ayude a la persona del común a formalizarse en un empleo o mejor aun recibiendo apoyo para la creación de empresas, se debe penalizar de manera rigurosa la evasión y el incumplimiento del pago, con esto se podría fomentar la buena cultura tributaria entre los ciudadanos, para terminar es necesario evaluar detalladamente las exenciones y beneficios tributarios de tal manera que no afecte económicamente al contribuyente, pero que tampoco represente una fuga de dinero para el país, de esta manera se podría generar una carga tributaria igualitaria.

Conclusiones

El presente trabajo se ha realizado con ayuda de información encontrada de diversos autores que han realizado estudios frente a la evasión tributaria, especialmente el Impuesto al Valor Agregado (IVA), abordándolo desde los puntos de vista político, económico y cultural, con el fin de identificar las causas de la evasión del IVA en Colombia. Del mismo modo, se realizó un breve recorrido sobre la estructura de América Latina y sus índices de evasión, con el objetivo de comparar a Colombia frente a países de su misma región.

Los impuestos en la economía de los países, tienen como objetivo financiar los gastos del estado, aquellos gastos son invertidos en necesidades básicas de los ciudadanos, tales como salud, educación, infraestructura y todo lo necesario para llevar una vida digna, además de suplir los gastos de la administración gubernamental. Sin embargo, la evasión de impuestos es un gran agujero negro en la economía de los países, en el caso de Colombia es una problemática que se ha presentado desde el inicio de la tributación, a pesar de las muchas reformas tributarias que se han implementado en el país, los índices de evasión siguen siendo muy altos, generando que el déficit fiscal del país siga en aumento.

En cuanto a América Latina, la evasión tributaria es uno de los principales problemas que afecta el buen desarrollo de la economía de los países, según la información expuesta en este trabajo en el periodo del 2015 la evasión ascendió a 2,4% del PIB. Sin embargo, las diferentes reformas tributarias implementadas por algunos de los países han contribuido al aumento de la recaudación a nivel de impuestos, aunque en otros países la carga tributaria sigue siendo baja a comparación al desarrollo económico de la región, ocasionando que el recaudo de IVA sea menor debido al bajo nivel de tasas impositivas.

Una de las soluciones propuestas por la CEPAL para combatir la evasión en países latinoamericanos, tiene que ver con la implementación de cambios administrativos en la estructura tributaria de los mismos, esto con el objetivo de mejorar la recaudación de los impuestos. Es indispensable generar cambios en sus estructuras, dados los elevados índices de informalidad, desigualdad socioeconómica, pobreza, poca calidad corporativa y sobre la imperceptible conciencia tributaria de gran parte de los países de la región.

Ahora bien, Colombia es uno de los países que mayor índices de evasión presenta en comparación a los países latinoamericanos, a pesar de las constantes reformas tributarias que ha promulgado con el fin de combatir la evasión, estas no han arrojado los resultados esperados.

Aunque los últimos años ha presentado avances e incrementos en la recaudación de IVA, la evasión sigue siendo uno de puntos débiles de Colombia que no ha podido controlar, estos resultados son consecuencia de los altos niveles de desempleo que presenta el país, quien ocupa el segundo lugar con mayor índice de desempleo en América Latina, provocando el incremento de la economía informal, siendo esta una de las mayores causas de la evasión tributaria.

No necesariamente se necesita contar con una carga tributaria alta para fomentar el buen recaudo del IVA en los países, pues México con una tarifa del 16%, posee un menor índice de evasión que Chile quien tiene una tarifa del 19% o Colombia, que de los tres países sobrepasa por mucho los niveles de evasión.

En teoría las causas de la evasión de IVA son generales para cualquier país latinoamericano, con la única condición de que en cada país se desarrollan diferentes causas, como consecuencia de su estructura tributaria, es difícil determinar cuál de las causas expuestas en este trabajo son detonantes de la evasión de impuestos en los países, como ejemplo, México quien se menciona como uno de los países de menor evasión, a pesar de contar con bajos índices de desempleo, posee un alto índice de ciudadanos empleados en el sector informal, además es uno de los países con el más bajo índice de transparencia en América Latina, convirtiéndose en uno de los países más corruptos; mientras que Chile se encuentra en la escala de los países con menor corrupción y una tasa de desempleo e informalidad promedio.

Así mismo, existen diversos métodos propuestos por diversos autores para medir la evasión de impuestos e identificar el impacto que ocasiona en la economía de los países, algunos métodos más confiables que otros, pero ninguno con un resultado exacto, esto debido a la poca información que pueden recolectar frente al tema y es que para poder llevar a cabo algún método que permita estimar la evasión, es necesario conocer detalladamente a los contribuyentes y cada uno de sus movimientos, factores que resultan imposibles, más cuando no se cuenta con un sistema tributario apropiado para este tipo de acciones.

Algunos factores que, si han funcionado en cuestión de controlar la evasión fiscal, son las estrategias utilizadas por el ente administrativo del estado DIAN, que en vez de aumentar el valor a pagar de los contribuyentes se encargan de que paguen lo que ya está estipulado por la ley. Estrategias como la facturación electrónica, atención al usuario a través de distintos medios, declaraciones virtuales, información exógena, entre otras, son factores en los que se debería enfocar el país para tener controlado del recaudo fiscal.

No conforme con la falta de seguimiento y control frente la evasión de impuestos, el gobierno es el responsable de la elusión fiscal en Colombia, ya que, a través de los vacíos en la norma, de la poca claridad de la información tributaria, de las excepciones y beneficios tributarios, los ciudadanos se aprovechan de eso para contribuir en la menor cantidad posible al estado.

Como resultado de este trabajo y a partir de una revisión de literatura de diferentes autores consultados, se puede determinar que las causas de la evasión no radican únicamente en el contribuyente, también es responsable la administración del estado y las decisiones que toman en cada mandato, según lo expuesto a lo largo de este trabajo, las causas encontradas frente a la evasión de IVA en Colombia son:

- **La cultura tributaria.** es una de las principales causas que conlleva a la evasión de impuestos, pues una gran parte de los contribuyentes tiene arraigado una cultura de no pago ya que desconoce el uso que se le da al dinero recolectado.
- **Corrupción.** Colombia ocupa el puesto 99 de 180 países de América Latina, dejando como un país con alto índice de corrupción, esto genera desconfianza por parte de contribuyentes e inversionista, lo que genera desconfianza a la hora de contribuir con el país.
- **Desempleo.** el segundo país con mayor tasa de desempleo en América Latina es Colombia, un panorama poco alentador si se tiene en cuenta que este es uno de los causantes de la economía informal en el país.
- **Economía informal.** Es cuantiosa las personas que se emplean y reciben ingresos por este medio, ingresos que son difíciles de detectar por parte de las autoridades competentes debido a que no se encuentran legalmente constituida, en este sector no se paga ningún tipo de impuesto, lo que genera que haya una gran pérdida económica.
- **Desigualdad tributaria.** hoy en día los más ricos son los que menos pagan impuestos mientras los pequeños comerciantes tienen que pagar elevados montos por concepto de impuestos, generando inevitablemente una competencia desigual en el mercado comercial. Esto a raíz de los miles de beneficios tributarios que parecen estar creados solo para los que poseen un gran capital y mientras esos beneficios no se estudien y se adecuen de manera igualitaria, se seguirá por lo mismo.
- **Contrabando.** por medio de esta modalidad se deja el impuesto del IVA, al no legalizar la mercancía.

➤ **Presión tributaria.** la alta carga tributaria que maneja Colombia con respecto al IVA, ha generado que las empresas del país busquen la manera de pagar menos impuestos con el fin de no ver afectada la rentabilidad de sus empresas. Es decir que la teoría de a mayor carga tributaria menor evasión, deja de tener sentido, si no existe una cultura tributaria de buen pago.

➤ **Exenciones tributarias.** las diferentes modalidades que ha interpuesto los entes administrativos del estado, en relación a los beneficios tributarios, han permitido que los contribuyentes a través de la legalidad, intenten disminuir el pago de sus impuestos sin ser castigados penalmente.

Esta investigación se enfocó en un estudio académico de las diferentes Notas encontradas de estudios realizados a la evasión de impuestos, especialmente del IVA, lo cual a través de este pudimos encontrar cuales son las posibles causas que incita a los contribuyentes a no contribuir con las obligaciones hacia el estado.

Referencias

- Actualícese. (5 de 1 de 2017). *IVA según Ley de reforma tributaria estructural 1819 de 2016: principales cambios*. Recuperado de Actualícese: <https://actualicese.com/actualidad/2017/01/05/iva-segun-ley-de-reforma-tributaria-estructural-1819-de-2016-principales-cambios/>
- Andrade, E. D., & Pérez, T. G. (s.f.). *Informalidad laboral: más trabajadores productivos sin protección laboral*. Recuperado de Dirección de trabajo Gobierno de Chile: https://www.dt.gob.cl/portal/1629/articles-110457_recurso_1.pdf
- Arango, C., Misas, M., & Lopez, E. (2017). *Economía subterránea en Colombia 1976-2003: una medición a partir de la demanda de efectivo*. Recuperado de Banco de la República : <http://www.banrep.gov.co/es/economia-subterranea-colombia-1976-2003-medicion-partir-demanda-efectivo>
- Aravena, F. V. (10 de 07 de 2006). *Fiscalización tributaria en Chile. Control de la evasión y paraísos fiscales*. Recuperado de gestipolis: <https://www.gestipolis.com/fiscalizacion-tributaria-chile-control-evasion-paraisos-fiscales/>
- Banco de la Republica. (30 de 9 de 2019). *Información recopilada y calculada por el Departamento*. Recuperado de Boletín de Indicadores Económicos: <http://www.banrep.gov.co/economia/pli/bie.pdf>
- Baquero, J. P., Londoño, D. I., Johan, O., Salazar, M., Ospina, V., Rodríguez, P., . . . Guataquí, J. C. (05 de 2018). *Perfil actual de la informalidad*. Recuperado de Observatorio Laboral de la Universidad del Rosario: <https://www.urosario.edu.co/Periodico-NovaEtVetera/Documentos/Reporte-LaboUR-Informalidad-Mayo-2018-perfil-actua.pdf>
- Barría, C. (21 de 03 de 2019). *Los países de América Latina donde se pagan más y menos impuestos*. Recuperado de BBC: <https://www.bbc.com/mundo/noticias-47572413>
- Barría, C. (21 de 03 de 2019). *Los países de América Latina donde se pagan más y menos impuestos*. Recuperado el 11 de 9 de 2019, de BBC News Mundo: <https://www.bbc.com/mundo/noticias-47572413>
- Caba, E. E. (7 de 2014). *Historia de los impuestos al consumo en Chile desde*. Recuperado de Centro de Estudios Tributarios Universidad de Chile: https://www.cetuchile.cl/revista/revista_estudios_tributarios_10.pdf

- Castañeda, C. P. (2015). *según la OCDE alta evasión*. recuperado el 11 de 9 de 2019, de informe económico: <https://www.camaralima.org.pe/repositorioaps/0/0/par/iedep-revista/iedep.%20070316.pdf>
- CEFP. (13 de 5 de 2019). *El Pago de Impuestos y la Evasión Fiscal en México*. Recuperado de Camara de Diputados Centro de Estudios de las Finanzas Publicas: <http://www.cefp.gob.mx/publicaciones/documento/2019/cefp0132019.pdf>
- CEPAL. (09 de 2016). *América Latina pierde el equivalente al 6,7% del PIB por la evasión fiscal*. Recuperado de icex: <https://www.icex.es/icex/es/navegacion-principal/todos-nuestros-servicios/informacion-de-mercados/paises/navegacion-principal/noticias/NEW2016663531.html?idPais=SV>
- CEPAL. (2016). *américa latina: principales medidas tendientes a mejorar el cumplimiento tributario, 2016*. recuperado de cepal: https://www.google.com/search?sxsrf=acybgnsrqr4jdb1ispeawg37qijlswtg9w%3a1571589024094&source=hp&ei=oiusxf4g78zmato_i4ad&q=m%3%89rica+latina+%2814+pa%3%8dses%29%3a+principales+medidas+y+reformas+tributarias%2c+a%3%91o+2016&oq=m%3%89rica+latina+%2814+p
- CEPAL. (2018). *Panorama Fiscal de América Latina y el Caribe*. Recuperado el 28 de 9 de 2019, de CEPAL: https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/43405/7/S1800082_es.pdf
- CEPAL. (2019). *Panorama Fiscal de América Latina y el Caribe 2019*. Recuperado de CEPAL: https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/44516/1/S1900075_es.pdf
- Cetrángolo, O., & Gomez, J. C. (12 de 2006). *Tributacion en America Latina*. En O. Cetrángolo, & J. C. Gomez, *Tributacion en America Latina* (pág. 43). Santiago de Chile: CEPAL]. Recuperado de Naciones Unidas Cepal: <https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/2478/S2006340.pdf?sequence=1>
- Clavijo, S., Vera, A., & Vera, N. (9 de 2014). *Elementos para una Reforma Tributaria Estructural (2014-2018)*. Recuperado de Centro de estudios economicos ANIF: <http://anif.co/sites/default/files/investigaciones/anif-libroreformatributaria.pdf>
- Collosa, A. (25 de 06 de 2019). *¿Cuáles son las causas de la evasión tributaria?* Recuperado de CIAT: <https://www.ciat.org/cuales-son-las-causas-de-la-evasion-tributaria/>

- Concha, T., Ramírez, J. C., & Acosta, O. L. (12 de 2017). *Tributación en Colombia: reformas, evasión y equidad Notas de estudio*. Recuperado de CEPAL: https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/43133/1/S1700948_es.pdf
- DANE. (30 de 12 de 2009). *Metodología Informal gran encuesta integrada hogares - GEIH*. Recuperado de DANE: https://www.dane.gov.co/files/investigaciones/boletines/ech/ech_informalidad/metodologia_informalidad.pdf
- DANE. (12 de 09 de 2019). *Medición de empleo informal y seguridad social*. Recuperado de Boletín Técnico Gran Encuesta Integrada de Hogares (GEIH): https://www.dane.gov.co/files/investigaciones/boletines/ech/ech_informalidad/bol_ech_informalidad_may19_jul19.pdf
- DIAN. (2 de 7 de 2019). *¿Qué es la Factura Electrónica?*. Recuperado de DIAN: <https://www.dian.gov.co/fizcalizacioncontrol/herramientaconsulta/FacturaElectronica/Presentacion/Paginas/Queesfacturaelectr%C3%B3nica.aspx>
- DIAN. (04 de 2019). *Informe de Gestión y Resultados DIAN 2018*. Recuperado de DIAN: https://www.dian.gov.co/atencionciudadano/Documents/7_Evaluaci%C3%B3n_Vigencia_2018.pdf
- DIAN. (s.f.). *comunicado de prensa*. recuperado de así aplicará el iva aprobado en la reforma tributaria estructural: <https://www.dian.gov.co/impuestos/Reforma%20Tributaria%20Estructural/Comunicado%20%20As%C3%AD%20se%20aplicar%C3%A1%20el%20IVA%20aprobado%20en%20la%20Reforma%20Tributaria%20Estructural.pdf>
- El País.com.co. (19 de 12 de 2019). *Esto fue lo que se aprobó en la Ley de Financiamiento que regirá desde enero*. Recuperado de El País.com.co: <https://www.elpais.com.co/economia/esto-fue-lo-que-se-aprobo-en-la-ley-de-financiamiento-que-regira-desde-enero.html>
- El tiempo. (15 de 2 de 2018). *¿Por qué será obligatoria la factura electrónica en Colombia?* Recuperado de El Tiempo: <https://www.eltiempo.com/colombia/por-que-sera-obligatoria-la-factura-electronica-en-colombia-182834>

- Espitia, J. (25 de 11 de 2014). *Beneficios tributarios y evasión fiscal. Elementos para el debate*. Recuperado el 11 de 9 de 2019, de Deslinde: <https://deslinde.co/beneficios-tributarios-y-evasion-fiscal-elementos-para-el-debate-2/>
- Garcia, P., & Iduñate, A. (2006). *La estructura del IVA en México*. Recuperado el 29 de 9 de 2019, de Revista Análisis Económico: <https://www.redalyc.org/pdf/413/41304807.pdf>
- García, V., García, C., Martínez, R., Martínez, M., & Solís, E. (10 de 2003). *Impacto financiero del IVA en empresa dedicada a la compra-venta distribución y comercialización de alimentos (alimentos mexicanos, S.A de C.V)*. Recuperado el 19 de 9 de 2019, de Instituto Politecnico Internacional: <https://tesis.ipn.mx/bitstream/handle/123456789/6764/impactifinanciero.pdf?sequence=1>
- Gomez, A. I. (12 de 03 de 2012). *Técnicas de elusión de impuestos*. Recuperado de Escuela de organización industrial: <https://www.eoi.es/blogs/albertoiglesias/2012/03/12/tecnicas-de-elusion-de-impuestos/>
- Gonzalez, M. C. (13 de 07 de 2012). *La neutralidad del IGV: un análisis económico*. Recuperado de conexionesas: <https://www.esan.edu.pe/conexion/actualidad/2012/07/13/neutralidad-igv-economia/>
- Google Public Data. (6 de 7 de 2018). *Indicadores del desarrollo mundial*. Recuperado de Google: https://www.google.com/publicdata/explore?ds=d5bnppjof8f9_&met_y=ny_gdp_mktp_cd&idim=country:COL:VEN:ECU&hl=es&dl=es#!ctype=l&strail=false&bcs=d&nslm=h&met_y=ny_gdp_mktp_cd&scale_y=lin&ind_y=false&rdim=region&idim=country:col:mex:chl:arg:bol:bra:cri:cub
- Henríquez, J. Y. (s.f.). *evasión tributaria: atentado a la equidad*. Recuperado de Universidad de Chile: <https://www.youtube.com/watch?v=mRB7dsAwBwg>
- Hernandez, C. (18 de 1 de 2018). *Colombia tiene el tercer IVA más alto de la región*. Recuperado de INCP: <https://www.incp.org.co/colombia-tercer-iva-mas-alto-la-region/>
- Hernandez, C. (19 de 1 de 2019). *Algunas modificaciones de la Ley de Financiamiento sobre el IVA*. Recuperado de Instituto Nacional de Contadores Públicos : <https://www.incp.org.co/algunas-modificaciones-la-ley-financiamiento-iva/>
- Herrera, J. P. (9 de 5 de 2014). *Tasas de IVA diferenciadas en países de la OCDE*. Recuperado el 19 de 9 de 2019, de Biblioteca del Congreso Nacioanal de Chile:

- <https://www.bcn.cl/obtienearchivo?id=repositorio/10221/20146/5/JPC%20IVA%20diferenciado%20en%20OECD.pdf>
- idc online. (31 de 05 de 2017). *10 elementos esenciales para el CFDI 3.3*. Recuperado de idc online: <https://idconline.mx/fiscal-contable/2017/05/31/los-10-elementos-esenciales-para-el-cfdi-33>
- Infobae. (29 de 1 de 2019). *México, el más corrupto entre los países de la OCDE: Transparencia Internacional*. Recuperado de Infobae: <https://www.infobae.com/america/mexico/2019/01/29/mexico-el-mas-corrupto-entre-los-paises-de-la-ocde-transparencia-internacional/>
- Instituto Peruano de Economía. (1 de 08 de 2018). *Presión Tributaria*. Recuperado de IPE: <https://www.ipe.org.pe/portal/presion-tributaria/>
- International Transparency. (2018). *Corruption Perception Index*. Recuperado el 12 de 05 de 2019, de <https://www.transparency.org/country/COL>
- KienyKe. (28 de 07 de 2011). *La estafadora de la DIAN*. Recuperado de KienyKe: <https://www.kienyke.com/historias/la-estafadora-de-la-dian>
- La República. (5 de 12 de 2018). *Chile tiene la segunda carga tributaria más baja de la Oede, pero es el que más recauda por IVA*. Recuperado de La república: <https://www.larepublica.co/globoeconomia/chile-tiene-la-segunda-carga-tributaria-mas-baja-de-la-ocde-pero-es-el-que-mas-recauda-por-iva-2802454>
- Lasso, Á. C. (09 de 2009). *Evasión del Impuesto al Valor Agregado (IVA) en Colombia:2000 – 2008*. Recuperado de DIAN: [https://www.dian.gov.co/dian/cifras/Cuadernos%20de%20Trabajo/Evasi%C3%B3n%20del%20Impuesto%20al%20Valor%20Agregado%20\(IVA\)%20en%20Colombia_2000%20%E2%80%93%202008.%20Versi%C3%B3n%202.pdf](https://www.dian.gov.co/dian/cifras/Cuadernos%20de%20Trabajo/Evasi%C3%B3n%20del%20Impuesto%20al%20Valor%20Agregado%20(IVA)%20en%20Colombia_2000%20%E2%80%93%202008.%20Versi%C3%B3n%202.pdf)
- Lasso, Á. C. (7 de 2011). *Medición de la evasión del IVA en Colombia. Actualización Nueva base de cuentas Nacionales 2005*. Recuperado de DIAN: [dian.gov.co/dian/cifras/Cuadernos%20de%20Trabajo/Suplemento%20Evasi%C3%B3n%20IVA%20en%20Colombia%202005-2010pr.%20Actualizaci%C3%B3n%20Nueva%20Base%20de%20Cuentas%20Nacionales%202005.pdf](https://www.dian.gov.co/dian/cifras/Cuadernos%20de%20Trabajo/Suplemento%20Evasi%C3%B3n%20IVA%20en%20Colombia%202005-2010pr.%20Actualizaci%C3%B3n%20Nueva%20Base%20de%20Cuentas%20Nacionales%202005.pdf)

- Leal, A. C. (20 de 02 de 2018). *¿Qué es el IVA o Impuesto al Valor Agregado?* Recuperado de Siigo: <https://www.siigo.com/blog/empresario/que-es-el-iva/>
- Legis. (22 de 1 de 2013). *Todo sobre la reforma tributaria de Colombia (Ley 1607) nuevos impuestos, conceptos, puntos claves y ejercicios prácticos.* Recuperado de Legis Comunidad Contable: http://www.comunidadcontable.com/BancoConocimiento/%28/%28todo_sobre_la_reforma_tributaria_de_colombia_nuevos_impuestos_conceptos_puntos_clave_y_ejercici%29/%28todo_sobre_la_reforma_tributaria_de_colombia_nuevos_impuestos_conceptos_puntos_clave_y_ejercici
- Legis. (23 de 12 de 2016). *Aumento de tarifa de IVA del 19 % aplicará a partir del 1° de febrero del 2017.* Recuperado de Legis Ámbito Jurídico: <https://www.ambitojuridico.com/noticias/congreso/tributario-y-contable/aumento-de-tarifa-de-iva-del-19-aplicara-partir-del-1o-de>
- Leon, E. M., & Torres, C. F. (2007). Evolucion de los mecanismos de control contra la evasión del impuesto a la renta en colombia: comportamiento y resultados observados durante los años 1990 a 2005.
- Libertad y Desarrollo. (29 de 1 de 2019). *Índice de percepción de la corrupción: chile bajó un puesto en ranking de transparencia internacional.* Recuperado de Libertad y Desarrollo: <https://lyd.org/centro-de-prensa/noticias/2019/01/indice-de-percepcion-de-la-corrupcion-chile-bajo-un-puesto-en-ranking-de-transparencia-internacional/>
- Loaiza, A. V. (30 de 4 de 2018). *Los países con la tasa de desocupación más alta en Latinoamérica.* Recuperado de La República: <https://www.larepublica.co/globoeconomia/brasil-y-colombia-los-paises-con-la-mayor-tasa-de-desempleo-en-latinoamerica-2719940>
- López, J. G. (25 de 4 de 2019). *Bolivia y México, los países con la mayor tasa de informalidad en América Latina.* Recuperado de La República: <https://www.larepublica.co/globoeconomia/bolivia-y-mexico-los-paises-con-la-mayor-tasa-de-informalidad-en-america-latina-2855029>
- Lorente, L. G. (1 de 12 de 2016). *Cómo calcular el PIB: Tres métodos.* Recuperado de BBVA: <https://www.bbva.com/es/carlos-torres-vila-entra-en-el-comite-asesor-internacional-de-la-autoridad-monetaria-de-singapur/>

- Mahecha, J. Á., & Lasso, Á. C. (08 de 2015). *Colombia: Estimación de la evasión del impuesto de renta de personas jurídicas 2007-2012*. Recuperado de DIAN: <https://www.dian.gov.co/dian/cifras/Cuadernos%20de%20Trabajo/Colombia.%20Estimaci%C3%B3n%20de%20la%20Evasi%C3%B3n%20del%20Impuesto%20de%20Renta%20Perosnas%20Jur%C3%ADdicas%202007-2012..pdf>
- Mancipe, A. E., & Córdoba, J. M. (2017). *Impacto económico ocasionado por la evasión del impuesto del iva en diversos sectores en Colombia*. Recuperado de Universitaria Agustiniana : <http://repositorio.uniagustiniana.edu.co/bitstream/handle/123456789/118/EspitiaMancipe-Andrea-2017.pdf;jsessionid=d5df3bd6bce1c81d5f2c88f9d0f4ed5e?sequence=1>
- Mares, A. I. (12 de 2019). *Introducción a las Finanzas Públicas*. Recuperado de Fundacion Universitaria Tecnológico de Comfenalco: <http://www.eumed.net/libros-gratis/2010a/665/diferentes%20clasificaciones%20del%20gasto%20publico.htm>
- Martínez, M. D. (23 de 1 de 2019). *Tasa de desempleo cerró el 2018 en 3.6% de la PEA*. Recuperado de El Economista: <https://www.economista.com.mx/gestion/Tasa-de-desempleo-cerro-el-2018-en-3.6-de-la-PEA-20190123-0018.html>
- Mercurio Inversiones. (30 de 11 de 2018). *Tasa de desempleo se mantiene en el 7,1% en trimestre agosto-octubre*. Recuperado de Mercurio Inversiones: <http://www.elmercurio.com/inversiones/noticias/analisis/2018/11/30/tasa-de-desempleo-se-mantiene-en-el-71-en-trimestre-agosto-octubre.aspx>
- Ministerio de Hacienda. (14 de 06 de 2018). *Ministro de Hacienda informa que evasión de IVA baja a 19,95% permitiendo mayor recaudación de impuestos*. Recuperado de Ministerio de Hacienda: <https://www.hacienda.cl/sala-de-prensa/noticias/historico/ministro-de-hacienda-informa-que.html>
- Moncayo, C. (24 de 10 de 2016). *Así ha evolucionado el IVA en Colombia*. Recuperado de INCP: <https://www.incp.org.co/asi-ha-evolucionado-el-iva-en-colombia/>
- Monterrosa, H. (6 de 08 de 2019). *La economía que le entrega el presidente Juan Manuel Santos al nuevo Gobierno*. Recuperado de La Republica: <https://www.larepublica.co/economia/la-economia-que-le-entrega-el-presidente-juan-manuel-santos-al-nuevo-gobierno-2756726>
- Murcia, D. F. (2014). *Impacto de la reforma tributaria ley*. Recuperado de Universidad Militar Nueva Granada:

<https://repository.unimilitar.edu.co/bitstream/handle/10654/12131/impacto%20de%20la%20%20reforma%20tributaria%20ley%201607%20de%202013%20en%20la%20generacion%20de%20empleo.pdf?sequence=1&isallowed=y>

OCDE. (2012). *Estadísticas tributarias en América Latina 1990-2010*. Recuperado de OCDE: https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/revenue-statistics-in-latin-america-2012_9789264183889-en-fr#page4

OCDE. (5 de 12 de 2018). *Los ingresos tributarios siguen en aumento a medida que la mezcla fiscal se desplaza aún más hacia los impuestos sobre las sociedades y al consumo, dice la OCDE*. Recuperado el 19 de 9 de 2019, de OCDE: <https://www.oecd.org/centrodemexico/medios/losingresostributariosiguenenaumentoamezcladela mezclafiscalsedesplaza aun mashacialos impuestos sobre las sociedades y al consumo .htm>

OCDE, et al. (2018). *Estadísticas tributarias*. Paris.

OIT. (2017). *Panorama Laboral 2017*. Recuperado de Organización Internacional del Trabajo: https://www.ilo.org/wcmsp5/groups/public/---americas/---ro-lima/documents/publication/wcms_613957.pdf

OIT. (2018). *Panorama Laboral America Latina y el Caribe 2018*. Recuperado de organización internacional del trabajo : https://www.ilo.org/wcmsp5/groups/public/---americas/---ro-lima/documents/publication/wcms_654969.pdf

Porto, J. P., & Merino, M. (2014). *definición de subdesarrollo*. Recuperado de Definicion.de: <https://definicion.de/subdesarrollo/>

Poveda, L. (15 de 11 de 2018). *sujetos del IVA*. Recuperado de Centro Jurídico Internacional s.a.s: <https://acolombianlawyers.com/noticias/2018/11/15/sujetos-del-iva/>

PoyectosAndi.com. (s.f.). *La competitividad tributaria*. Recuperado de PoyectosAndi.com: <http://proyectos.andi.com.co/Libro2/Paginas/assets/docs/capitulo-10.pdf>

Preceden . (15 de 3 de 2015). *Evolución IVA en Colombia*. Recuperado de Escuela de Contaduria: <https://www.preceden.com/timelines/203452-evoluci-n-iva-en-colombia>

Preceden. (15 de 3 de 2019). *Evolución IVA en Colombia*. Recuperado de Escuela de Contaduria: <https://www.preceden.com/timelines/203452-evoluci-n-iva-en-colombia>

Quezada, J. P., & Ramírez, M. C. (2 de 2019). *Evasión Fiscal en México*. Recuperado de Senado de la Republica:

- <http://bibliodigitalibd.senado.gob.mx/bitstream/handle/123456789/4338/Cuaderno%20de%20Investigaci%C3%B3n%2055.pdf?sequence=3&isAllowed=y>
- Real Academia Española*. (2019). Recuperado el 29 de 08 de 2019, de Contrabando: <https://dej.rae.es/lema/contrabando>
- Revista Semana. (12 de 12 de 2004). *Los impuestos de Uribe*. Recuperado de Semana : <https://www.semana.com/economia/recuadro/los-impuestos-uribe/128135-3>
- Reyna, J. M., Sánchez, H. E., Alonso, C. A., & Campo, J. D. (2017). *Evasión Global 2017*. Recuperado de Universidad de las Américas Puebla: http://omawww.sat.gob.mx/administracion_sat/estudios_evasion_fiscal/Documents/Evasi on_global2017.pdf
- Rodriguez, J. P., Sanchez, A. L., & Torres, Z. F. (2017). *Análisis de los mecanismos anti evasión en Colombia*. Recuperado de Trabajo de grado Uniagustiniana: <http://repositorio.uniagustiniana.edu.co/bitstream/handle/123456789/353/TorresTorres-ZoilaFernanda-2018.pdf;jsessionid=554fa0c8df17f684922fa16630b0ef4d?sequence=1>
- Romero, D. (19 de 10 de 2019). *Las tres claves para luchar contra la evasión en la tributaria*. Recuperado el 11 de 09 de 2019, de La Republica: <https://www.larepublica.co/economia/las-tres-claves-para-luchar-contra-la-evasion-en-la-tributaria-2432766>
- Romero, D. R. (22 de 08 de 2015). *La cruzada de la Dian contra la evasión y el contrabando*. Recuperado el 29 de 08 de 2019, de Semana: <https://www.semana.com/nacion/articulo/dian-sus-retos-evasion-contrabando/439481-3>
- Sabaíni, J. C., & Morán, D. (2 de 2016). *Evasión tributaria en América Latina Nuevos y antiguos desafíos en la cuantificación del fenómeno en los países de la región*. Recuperado de CEPAL.
- Sabaíni, J. C., & Morán, D. (15 de 2 de 2016). *La situación tributaria en américa latina: raíces y hechos estilizados*. Recuperado el 19 de 9 de 2019, de Cuadernos de Economía: <file:///D:/Downloads/Dialnet-LaSituacionTributariaEnAmericaLatina-5278364.pdf>
- Sabaini, J. C., Jiménez, J. P., & Marther, R. (03 de 2017). *Consensos y conflictos en la política tributaria de América Latina*. Recuperado de CEPAL: https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/43870/S1700003_es.pdf?sequence=1

- Salazar, M. (2017). *Resumen Reforma Tributaria (Ley 1819 de 2016) Parte 1*. Recuperado el 26 de 06 de 2019, de PeñaMolina&Asociados: <https://www.pma.com.co/single-post/2017/09/20/Resumen-Reforma-Tributaria-Ley-1819-de-2016-Parte-1>
- Suárez, D. (6 de 7 de 2018). *Los impuestos y Juan Manuel Santos*. Recuperado de Observatoria Fiscal: <https://www.ofiscal.org/single-post/2018/07/06/Los-impuestos-y-Juan-Manuel-Santos-Un-breve-recorrido-por-sus-reformas-tributarias>
- SUIN. (30 de 12 de 1963). Decreto 3288 de 1963. *Por el cual se establece el Impuesto sobre las Ventas*.
- SUIN. (15 de 03 de 1965). Decreto 377 de 1965. *por medio del cual se reglamenta el Decreto-ley número 3288 de 1963 sobre impuesto a las ventas*.
- SUIN. (5 de 7 de 1966). Decreto 1595 de 1966. *por el cual se dictan unas disposiciones relativas al Impuesto sobre las Ventas y se modifican y suspenden otras*.
- Tributaria, F. s. (28 de 1 de 2009). *La Administración Tributaria en los países de la OCDE*. Recuperado el 12 de 9 de 2019, de OCDE: <http://www.oecd.org/ctp/administration/46668703.pdf>
- Ucha, F. (09 de 2014). *Definición de Industria Manufacturera*. Recuperado de Definición ABC: <https://www.definicionabc.com/economia/industria-manufacturera.php>
- UNESCO. (1982). Recuperado de UNESCO: <http://www.unesco.org/new/es/mexico/work-areas/culture/>
- Vargas, J. C. (15 de 08 de 2018). *El empleo informal aumenta un 3.3% en México: INEGI*. Recuperado de Proceso: <https://www.proceso.com.mx/547055/el-empleo-informal-aumenta-un-3-3-en-mexico-inegi>
- Velasco, P. G. (31 de 1 de 2018). *INE: 2,5 millones de personas trabajan en un empleo informal en Chile*. Recuperado de La Tercera : <https://www.latercera.com/negocios/noticia/ine-25-millones-personas-trabajan-empleo-informal-chile/53356/>
- Wolters Kluwer. (s.f.). *Impuesto monofásico*. Recuperado de Wolters Kluwer: https://guiasjuridicas.wolterskluwer.es/Content/Documento.aspx?params=H4sIAAAAAAaeamtmsbfljtaaasmtiyndtbluoulm_dxbiwmds0ndq3oqqgzaput-ckhqlqaptwmjocsoahyyapduaaaa=wke
- Wolters Kluwer. (s.f.). *Impuesto plurifásico*. Recuperado el 12 de 9 de 2019, de Wolters Kluwer: <https://guiasjuridicas.wolterskluwer.es/Content/Documento.aspx?params=h4siaaaaaaaea>

mtmsbf1jtaaasmtiyajtluoulm_dxbiwmds0ndq3oqqgzaput-
ckhlqaptwmjocsoamth6zduaaaa=wke