aaa 1542

TESIS
E2004
B7

UNIVERSIDAD CATÓLICA ANDRÉS BELLO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
ESCUELA DE ECONOMÍA

PROPUESTA PARA LA AMPLIACIÓN MÁXIMA DE LA BASE IMPONIBLE Y REDUCCIÓN EN LA ALÍCUOTA DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

Tutor:
Ricardo Ochoa

Autores:
Verónica Briceño Castellanos
Franklin Figueira De Abreu

Caracas, Octubre 2004

PROPUESTA PARA LA AMPLIACIÓN MÁXIMA DE LA BASE IMPONIBLE Y REDUCCIÓN EN LA ALÍCUOTA DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

Realizado por:
Verónica Briceño Castellanos y Franklin Figueira de Abreu.

Tutor:
Ricardo Ochoa

Memoria de Grado presentada a la Escuela de Economía en el cumplimiento parcial de los requisitos para optar al título de
ECONOMISTA

Universidad Católica Andrés Bello
Octubre 2004

A:

Mi mamá por ser la mejor del mundo, por estar siempre a mi lado dándome el amor y la comprensión que solo tú puedes darme, gracias a ti aprendí a ser lo que soy y sin tu apoyo nada de esto sería posible

Mi papá por ser mi ejemplo a seguir y mi mayor admiración, porque me has inspirado a seguir el camino que he elegido y porque se lo mucho que amas a tus hijos y quiero que siempre te sientas orgulloso de nosotros

Mi hermanita por ser el regalo más bello que Dios me ha dado, porque eres la luz de mis ojos y porque no dejas de llenar mi vida de alegrías con tus ocurrencias de niña, te adoro

A todos aquellos que considero mis verdaderos amigos y amigas, que siempre han estado a mi lado durante este tiempo y con quienes se que puedo contar, mas que amigos son mis hermanos

A mi familia por todo el cariño que siempre me han brindado y por apoyarme y alentarme en todo momento

Al Padre Gustavo Sucre un noble hombre que me tendió una mano amiga en uno de los momentos mas difíciles de mi carrera

Franklin

Mi trabajo de grado:

A mi Mamá, por creer en mi y darme todo el amor, el consentimiento y la sensibilidad que necesité para todos los momentos de mi carrera, porque por ti mami se hizo más ameno el camino,

A mi Papá porque eres un milagro, Dios me ha dado el regalo de tenerte conmigo para que vieras como he conseguido este triunfo; tu coraje y tu fuerza me han impulsado a conseguir mis metas, porque he querido darte satisfacciones porque eres mi ejemplo a seguir, y has sido la mano dura que equilibra mis emociones,

A mi hermano, porque al final somos iguales, porque te quiero y ha sembrado en mí la paciencia,

A Fran y a José Luis por ser tan incondicionales amigos que me han apoyado siempre, los quiero mucho,

A mis inigualables amigas: Adri, Geral, Yani y Mónica porque son algo de mi que puedo ver desde afuera, son mis hermanas y gran apoyo en las buenas y malas, gracias por tantos años de amistad,

A mi familia, porque el amor inmenso que existe entre nosotros nos une para ser mejores, a ustedes porque han creído en mí y en mi talento.

Verónica

En primer lugar agradecemos a Dios porque nos permitió llegar al final del camino, y nos enseño que la fe y perseverancia son grandes armas para desafiar el futuro.

Un profundo agradecimiento a Ricardo Ochoa nuestro tutor, por su laborioso trabajo, por su empeño en la excelencia; damos gracias por tus consejos, paciencia y demás apoyo que nos brindaste, para actuar ante nuestras exigencias, dudas y peticiones; es oportuno felicitarte porque creemos que ha sido una primera vez exitosa, mil gracias. Así mismo al Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) por su colaboración en el suministro de los datos, en especial la División de Estadística Tributaria, así también agradecemos al Centro de Documentación de la Oficina de Estudios Fiscales del SENIAT, a la Gerencia de Estadísticas Económicas del Banco Central de Venezuela, a la Oficina de Atención al Usuario del Instituto Nacional de Estadísticas (INE) y por último al Programa de Estadísticas Económicas del INE

A la Escuela de Economía, por su disciplina y el competente personal docente y administrativo, gracias por haber hecho de nosotros excelentes profesionales, preparados para enfrentar los retos venideros y ser capaces de dejar en alto el nombre de la Universidad Católica Andrés Bello.

INDICE

INTRODUCCIÓN.....1

CAPITULO I.....5

- **LOS IMPUESTOS: DEFINICIÓN, CARACTERÍSTICAS Y PRINCIPOS**.....5

Características y Principios que lo rigen.....5

Regresividad, Progresividad y Neutralidad.....8

IMPUESTOS DIRECTOS E INDIRECTOS.....9

Incidencia Impositiva.....10

DEL HECHO IMPONIBLE, DEL SUJETO ACTIVO, DEL SUJETO PASIVO.....11

CAPITULO II.....14

- **IMPUESTO AL VALOR AGREGADO**.....14

VENEZUELA HACIA LA IMPLEMENTACIÓN DEL IVA.....14

RAZONES PARA UN IMPUESTO AL CONSUMO.....19

Violaciones a Las reglas de la generalidad, uniformidad, suficiencia y elasticidad.....22

DEFINICIÓN.....23

Características.....24

Tipos de IVA.....27

Funcionamiento del Impuesto.....28

PRODUCTIVIDAD Y EFICIENCIA.....30

IVA POTENCIAL E IVA EFECTIVO.....32

REGRESIVIDAD DEL IVA.....36

BASE IMPONIBLE.....38

Exenciones y Exoneraciones.....40

CONSIDERACIONES DEL IVA EN OTROS PAISES.....41

CAPITULO III **48**

- **SISTEMAS TRIBUTARIOS** **48**

Características deseables de un buen sistema tributario. 48

EFICIENCIA **50**

EQUIDAD Y JUSTICIA **52**

Progresividad y regresividad de los sistemas. 55

ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA EN VENEZUELA **58**

CAPITULO IV **65**

- **EVIDENCIA DE LA PRESIÓN TRIBUTARIA DEL ACTUAL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO** **65**
- **AMPLIACIÓN MÁXIMA DE LA BASE IMPONIBLE Y CALCULO DE UNA NUEVA ALÍCUOTA** **81**
- **MECANISMOS DE COMPENSACIÓN** **109**

CONCLUSIÓN **112**

BIBLIOGRAFÍA **118**

ANEXOS **123**

Introducción

El Impuesto al Valor Agregado (IVA) es un impuesto plurifásico no acumulativo sobre las ventas que grava la parte del valor agregado que se genera en cada etapa de producción. Es un impuesto diseñado para funcionar con base en un sistema de créditos y débitos fiscales. Así, la obligación tributaria que cada contribuyente debe pagar al fisco nacional, es igual a la diferencia entre sus débitos, es decir, el IVA cobrado por sus ventas realizadas o los servicios que ha prestado, y sus créditos que no es más que el IVA pagado a proveedores y a los prestadores de servicios.

Venezuela ha sido uno de los últimos países en adoptar al IVA como forma de imposición general al consumo, pues ésta comenzó en países hermanos latinoamericanos como Brasil y Uruguay a finales de la década de los 60, y se sumaron a ella en las décadas siguientes de los setenta y ochenta paíse tales como, Argentina, Chile, México, Nicaragua, Colombia y muchos otros, siendo la imposición más difundida en la actualidad. Durante 10 años de existencia del tributo, se ha evidenciado la importante participación que tiene en los ingresos ordinarios del sector público. Al momento de su creación con la finalidad de incrementar la recaudación no petrolera y estabilizar los ingresos ordinarios de origen interno, en 1993 la recaudación proveniente de impuestos al consumo apenas representaba 9,6% del total de ingresos fiscales no petroleros,

dejando al Impuesto Sobre la Renta como el líder de las fuentes de ingresos tributarios más importante. No obstante, hecha una realidad la necesidad de financiamiento por vías internas debido al decaimiento de los ingresos de origen petrolero, vemos como su evolución ha sido significativa. En 1994 cuando se le es visto como Impuesto al Consumo Suntuario y Ventas al Mayor (un artificio, en realidad la conducta del impuesto era como el IVA) alcanzó a representar 29,6% de los ingresos totales, en 1995 alcanzó el 46,8%, 52,3% en 1996 y un sorprendente 53,6% en 1997, la cifra más alta hasta la fecha. Posteriormente ha oscilado entre 47 % y 48% de los ingresos no petroleros y en el año 2001 registra un significativo 50% lo que consolida el importante lugar que ocupa.

Entonces, se observa que este tributo forma parte fundamental en el financiamiento del gasto público y además permite enfrentar el déficit fiscal generado entre otras causas por la mencionada caída de la renta de hidrocarburos. Así, por sus características en cuanto a eficiencia administrativa, este impuesto tiene un papel preponderante en el presupuesto nacional y destaca su capacidad de generar recaudaciones significativas. Las ventajas del IVA lo hacen entonces, acreedor del agrado de los gobiernos por mejorar la estructura de ingresos fiscales, modernizar el sistema tributario y garantizar mayores ingresos internos debido a la amplitud de su campo de aplicación. Es aquí donde entramos en tema con este trabajo; pues aquí lo que se propone es la ampliación de ese campo de imposición por medio de la eliminación de exenciones y exoneraciones que dificultan la aplicación

y control del gravamen, y crean distorsiones en las condiciones de competencia alterando la estructura de precios relativa a favor de unos sectores y en detrimento de otros.

El objetivo que buscamos en la ampliación de la base imponible, acompañada de una disminución de la tasa alícuota del IVA, es demostrar la mayor regresividad que esto implicaría. Si bien muchos expertos en Venezuela, han planteado la posibilidad de la disminución de la alícuota, no se ha hecho claro si esto es posible, debido al temor de no someter a una sociedad con escasa cultura tributaria como la nuestra a destinar más de su ingreso disponible al pago del impuesto cuando esta ha estado fuertemente afectada por otros impactos que merman su poder adquisitivo como lo es la inflación.

La búsqueda del objetivo se realiza a través de cuatro capítulos. El primero de ellos desarrolla teorías básicas de los impuestos como definiciones y características, el segundo capítulo está dedicado al IVA, cómo se concibe y su presencia en otros países latinoamericanos. En la tercera parte nos referimos a los sistemas tributarios y finalmente el cuarto capítulo se destina a la aplicación y explicación de una metodología sencilla para lograr las metas planteadas, así como el análisis de los resultados obtenidos. Esta última parte consta de 2 simulaciones, y en ellas se presentan cuatro casos de las variaciones en la regresividad.

La primera simulación se refiere al cálculo de la regresividad del año 2003 con el esquema de exenciones y exoneraciones vigente en la Ley que establece el Impuesto al Valor Agregado de 2002, con dos enfoques distintos del lado de los ingresos y del lado del consumo (caso 1). Seguidamente presentamos la segunda simulación donde se amplía la base imponible y nuevamente se calcula la regresividad pero considerando la misma tasa de de la situación inicial. Hecha las comparaciones respectivas, se lleva a cabo la reducción de la tasa alícuota del IVA de manera tal que mantenga el nivel de recaudación constante ceteris paribus, se calculan los efectos de tal disminución y se analizan los resultados. Finalmente planteamos un último caso, si los resultados son los esperados, donde se sugiere una alícuota aún menor de IVA, que sería posible alcanzar si y sólo si la Administración Tributaria puede lograr cierto nivel de eficiencia.

A continuación, y reconociendo las limitaciones del modelo, se muestra la posibilidad de que las simplificaciones terminen no tomando en cuenta la nueva estructura de precios de la economía ante una reducción total de las exenciones y una disminución en la alícuota general. Una reestructuración de precios diferente a la mostrada en este trabajo y que perjudique a los sectores de población menos favorecidos ameritaría la posibilidad de establecer mecanismos de compensación que le devuelvan el bienestar perdido. Por último se desarrollan las conclusiones y en ellas, alguna recomendación futura para quien pueda interesar.

Los autores.

Capitulo I

- **Los Impuestos: Definición, Características y Principios**

El Estado, en su poder soberano, tiene facultades para elaborar el sistema fiscal que crea más conveniente para su país de acuerdo a una estructura económica y una cultura existente; los impuestos son contribuciones obligatorias que se obtienen de los particulares sin contraprestación para fines del Estado, es decir:

"los impuestos son todas aquellas contribuciones que establece el Estado, en virtud de su poder soberano, mediante leyes especiales, adaptadas a la realidad socio-económica del país, con la finalidad de lograr un equilibrio en la distribución de la riqueza y lograr el desarrollo integral de la nación."[1]

Características y Principios que lo rigen[2]

Los impuestos comprenden una serie de características que los identifican:

- Es un pago forzoso de obligatoria aceptación por todos los ciudadanos, más aún si al momento de ser establecido se solicita un consenso general de opinión.

[1] Ruiz Montero, José F. (1987) Pág 19.
[2] Fundamentado en el mismo autor citado.

- Se establecen mediante un instrumento legal aprobado por la autoridad competente (parlamento o congreso), adaptado a la realidad económica y social del país.
- No tiene una contraprestación inmediata para quien lo paga, ya que de ser así no se lograrían los fines perseguidos, los cuales son entre otros, el logro de distribuir mejor las riquezas y satisfacer las necesidades colectivas, tratando que, quienes menos posibilidades económicas tengan, aprovechen una serie de servicios colectivos que individualmente les sería imposible obtener.
- Es un pago definitivo e irreversible, no otorga al contribuyente un privilegio exclusivo alguno, ni hay obligación de restituírselo.

En la actualidad están vigentes cuatro principios básicos de los impuestos decretados por Adam Smith en los comienzos de la Edad Moderna que son[3]:

- Principio de Justicia: Se fundamenta en que todos los ciudadanos de un país deben contribuir, en la medida de sus posibilidades, y en proporción directa a su capacidad económica, al sostenimiento del Estado y a la creación y mantenimiento de las instituciones de interés colectivo. Este principio esta íntimamente ligado a la creación y mantenimiento de las instituciones de interés colectivo y al Principio de Igualdad, en el sentido de que en esta obligación no debe quedar exento ningún ciudadano, por modesto que sean sus recursos y su condición social, ya que su contribución estará en proporción a todos estos

[3] Ob. Cit. Pág 19 y 20.

factores. Todo ciudadano tiene deberes y derechos con el país donde vive y ejerce una actividad, y no necesariamente su contribución tiene que ser onerosa y/o pecuniaria: por insignificante que sea ésta, contribuirá al progreso y felicidad colectivos.

- Principio de Certeza: Se fundamenta en que el tributo que se establezca a cada ciudadano debe ser cierto y no arbitrario, es decir, que sólo aquellos impuestos establecidos en una Ley, sancionada por la autoridad competente, son los que deben satisfacer los contribuyentes.
- Principio de Comodidad: Mediante el cual el Estado procura que toda contribución deba ser recaudada en la oportunidad cuando le sea más cómodo y factible al contribuyente satisfacerla. Este principio podría dar lugar a crítica, en el sentido de que si dejamos al arbitrio de cada contribuyente satisfacer el tributo en la oportunidad que él lo juzgue conveniente, éste quizás no lo haría; pero lo que se persigue con este enunciado es que el Estado debe procurar recabar el impuesto cuando el sujeto impositivo tenga disponibilidad con qué satisfacerlo y no en momento de depresión o cuando los ciudadanos hayan distribuido su presupuesto de ingresos. Esto ha originado el método de pago de los impuestos consistente en la "retención en la fuente"; es decir, en el momento cuando el beneficiario de un enriquecimiento lo haga efectivo, para evitar que lo gaste o despilfarre con la consiguiente mora para cancelarlo. O bien mediante la "autoliquidación", que en el caso venezolano rige desde 1980 para el Impuesto

sobre la Renta, y se paga en una sola porción a partir de 1984 para el caso de personas jurídicas.

- Principio de la Economicidad: Se fundamenta en que al fijar el tributo debe estructurarse una unidad administrativa eficiente, que implique bajo costo en la recolección y administración del tributo.

Regresividad, Progresividad y Neutralidad

La presión tributaria es la carga fiscal soportada por las personas considerando sus distintos niveles de ingreso, ésta se suele calcular a nivel agregado, a partir de una relación "recaudación del impuesto / PIB", este indicador es en sí el porcentaje del impuesto que abona cada habitante.

Cuando la presión tributaria que soporta un determinado sector de la población o un individuo en particular aumenta a medida que aumenta la renta, estamos en presencia de impuestos *progresivos*. Este tipo de impuestos son los que más se ajustan al principio de justicia y es el impuesto más igualitario, en cuanto a iguales riquezas corresponden iguales impuestos. Por otro lado, sí a medida que aumenta la riqueza imponible (porción de renta que se va a pechar), disminuyera la cuantía de impuesto que se paga, estamos en presencia de impuestos *regresivos*; así mismo, para los contribuyentes de menores recursos el impuesto representa una mayor proporción de sus ingresos. Se considera que un impuesto es *neutro* si afecta a todos los grupos de ingresos en igual proporción.

Otra forma de definir la progresividad, regresividad o proporcionalidad (neutralidad) de un impuesto, es mediante el **tipo impositivo efectivo**. Sea "*T*" la carga fiscal que soporta una persona e "*I*" su renta total. Llamamos tipo impositivo efectivo al cociente "*T/I*"[4]. Un impuesto en el que este cociente sea mayor en el caso de los ricos que en el de los pobres se denomina progresivo; un impuesto en el que el cociente sea mayor en el caso de los pobres que en el de los ricos se denomina regresivo. Si el cociente es igual para todas las persona de todos los niveles de renta, el impuesto es proporcional.[5]

Impuestos directos e indirectos

Los impuestos pueden ser clasificados en directos o indirectos de acuerdo a qué es lo que gravan y en qué forma, si pueden ser trasladados a terceros o no.

- ***Impuestos directos***

Son aquellos que gravan el flujo de ingresos. En el momento en que entra en el patrimonio un flujo de ingresos, este es gravado y se está en presencia de un impuesto directo por excelencia. Algunos ejemplos son: el Impuesto sobre la Renta, que grava la renta (disponible) cuando esta pasa a posesión del contribuyente.

[4] El termino *"tipo impositivo efectivo"* se utiliza en otros contextos para describir la deuda tributaria neta y no la carga fiscal.
[5] Stiglitz, Joseph E. (1988) Pág 456.

Este tipo de impuestos se caracteriza por ser:

- Progresivos, porque la tasa de imposición aumenta a medida que aumenta la renta disponible.
- No trasladables, pues la persona que paga el impuesto no puede hacer recaer sobre un tercero su carga tributaria.
- Personales, al gravar directamente a la persona.

- ***Impuestos indirectos***

Son aquellos que no gravan a los contribuyentes de una manera directa, sino que gravan a los bienes y servicios. Este tipo de impuestos generalmente son cubiertos por personas distintas a las gravadas.

Los impuestos indirectos se caracterizan por ser:

- Regresivos, porque la tasa de imposición disminuye (al menos en forma implícita) a medida que aumenta la renta imponible.
- Trasladables, ya que la persona que debería pagar el impuesto puede hacer recaer de forma parcial o total sobre un tercero su carga impositiva.
- Reales, debido a que gravan a los bienes o inmuebles.

Incidencia impositiva

La incidencia impositiva determina el impacto de los impuestos en la distribución del bienestar dentro de una sociedad. Identificar quién paga realmente el impuesto puede ser

una tarea difícil para el caso de los impuestos indirectos, ya que son completa o parcialmente trasladables y se reflejan muchas veces, como en el caso de impuestos al consumo, en precios más elevados. Se habla de *incidencia económica* cuando la carga fiscal que asume una persona altera su bienestar y riqueza real, es decir, cuando el responsable del pago del impuesto no es quien lo paga efectivamente sino directamente el consumidor. En el otro extremo, se habla de *incidencia legal* cuando el sujeto que hace el aporte al fisco (el responsable) no es el consumidor sino el agente que lo percibe en la forma de mayores precios sin alterar su bienestar.

Del lado de los impuestos directos, por ejemplo el impuesto sobre la renta, que pudiésemos decir que automáticamente afecta el bienestar del que lo paga, algunas veces se alega que "no tendría efectos sobre los precios relativos de los bienes y factores. Esto solamente sería cierto, si el impuesto fuese general y se aplicase a todas las formas de renta así como a todas las formas de actividad".[6] Entonces la manera en que se establece un impuesto directo no dice nada sobre su incidencia final, ésta dependerá de si el traslado se hace hacia delante o hacia atrás.[7]

Del hecho imponible, del sujeto activo, del sujeto pasivo

El hecho imponible se define como:

[6] Prest, A.R. (1967) Pág 116

[7] Un impuesto de traslada hacia adelante cuando se traduce en un aumento del precio del bien, y se traslada hacia atrás cuando es el factor de producción el que asume la carga impositiva.

"Aquella actividad económica prevista por el legislador, cuyo acaecimiento en el espacio y el tiempo, es susceptible de causar un gravamen o un tributo".[8]

Según nuestro Código Orgánico Tributario, se define de la siguiente forma:

"El hecho imponible es el presupuesto establecido por la ley para tipificar el tributo, y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria". (Artículo 36 del COT)

De esta forma, toda manifestación de riqueza, bien sea su consumo, venta, donación, transmisión, etc. dará lugar a un determinado hecho imponible, si ha sido prevista por la ley como susceptible de causar un gravamen.

Ocurrido el hecho imponible, nace la obligación tributaria; el COT en el artículo 13, establece:

"La obligación tributaria surge entre el Estado en las distintas expresiones del poder público, y los sujetos pasivos, en cuanto ocurra el presupuesto de hecho previsto en la Ley. La obligación tributaria constituye un vínculo de carácter personal, aunque su cumplimiento se asegure mediante garantía real o con privilegios especiales".

[8] Hernández, B. César J. (1996) Pág 113.

Del sujeto activo:

"Es sujeto activo de la obligación tributaria el ente público creador del tributo". (Artículo 18 del COT)

Del sujeto pasivo:

"Es sujeto pasivo el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o el responsable". (Artículo 19 del COT)

Capítulo II

- **Impuesto al Valor Agregado**

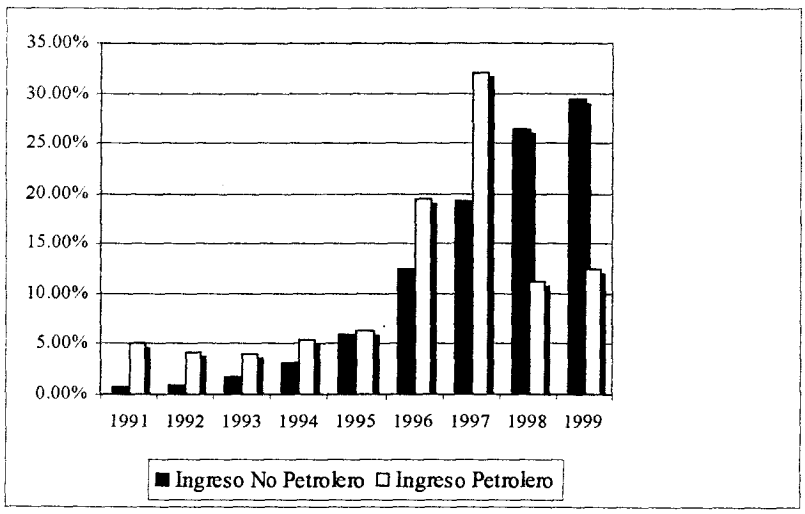
Venezuela hacia la implementación del IVA

Al observar la evolución de los ingresos fiscales en Venezuela previa la implementación del Impuesto al Valor Agregado, nos damos cuenta de cómo estos habían estado siempre constituidos en su mayoría por ingreso petrolero, el cual representaba algo más de dos tercios de los ingresos totales del fisco durante la primera mitad de la década de los ochenta[9], pero estos se han venido mermando (en 1981 los ingresos por exportación petrolera fueron de 19 mil millones de dólares, a fines de 1985 se registró un promedio de 14 mil millones de dólares; en 1988 se recaudaron 8 mil millones de dólares[10]) entonces, así iniciando la década de los noventa, la menor percepción de ingresos por parte del fisco no significó un aumento en la recaudación proveniente de otras actividades distintas a la petrolera sino que, se fue disminuyendo cada vez más el aporte fiscal por parte de ese sector (ver gráfico II.1) aún cuando las exportaciones de crudo pasaron de un promedio de 1.514 millones de barriles diarios durante los años ochenta, a

[9] García, Gustavo (1995) Pág 3.
[10] Ovalles, Juangustavo (1999) Pág 32.

2.130 millones durante los primeros años de los noventa[11]. Esto condujo a un declive en la recaudación tributaria y a poner de manifiesto la debilidad del sistema tributario para generar fuentes de financiamiento. Luego, una disminución en los precios del petróleo, variaciones en el paquete de exportación y producción y un aumento en la deducción de la renta gravable de la industria, fueron la consecuencia de la disminución del aporte de la industria; de esta manera se evidencia la necesidad de ampliar y diversificar la base tributaria interna; se consideraría al IVA como un medio efectivo para asegurar ingresos permanentes al sector público.

Grafico II.1



Fuente: Tesorería Nacional

[11] Ob. Cit. Págs. 3 y 4.

Según relata Gustavo García y otros autores[12], los impuestos vigentes en los ochenta (impuesto a la nómina, arancel de aduanas e ISLR) fueron también disminuyendo poco a poco su aporte. Es así como el gobierno que comenzó en 1989 intentó introducir varias reformas en el sistema tributario, que buscaban ampliar y diversificar la base tributaria interna, siendo las más importantes: la adopción del Impuesto al Valor Agregado, la modificación de la Ley del ISLR y la reforma del Código Orgánico Tributario (COT). No obstante, el IVA fue rechazado por el congreso en el año de 1990, mientras que las reformas al ISLR y COT fueron aprobadas en 1991 y 1992 respectivamente.

Después de más de tres años de continuas discusiones sobre la implementación o no del IVA para modernizar el sistema tributario, se decidió que este nuevo tributo entraría en vigencia en el país sólo a nivel de importadores y mayoristas a partir del primero de octubre de 1993, en lo que se llamó su primera fase, para ser aplicado posteriormente a partir del primero de enero de 1994 a nivel de minoristas y consumidores. Sin embargo, la implementación del impuesto tuvo dificultades desde sus comienzos, tanto así que el 29 de diciembre de 1993 a escasos dos días de la puesta en práctica de su segunda fase, se realizó una reforma a la Ley que lo regía, lo cual sólo desató confusión en la población principalmente por la poca información que se había transmitido al respecto y porque básicamente el país no estaba preparado para su implementación. Por otra parte, el recién electo presidente Rafael Caldera, se pronunciaba en contra del tributo, prometiendo que uno de sus primeros actos como primer mandatario, sería pedir al

[12] Ob. Cit. Pág. 5.

Congreso la derogación o modificación del mismo. Todo este clima que se estaba viviendo en el país llevó a la suspensión en la aplicación del IVA en febrero de 1994.

Por su parte, el nuevo gobierno que tomo posesión en aquel momento, se planteó la necesidad de elaborar nuevas reformas al COT y a la Ley del ISLR, así como la introducción de nuevos tributos. La reforma del COT, fue realizada para crear "unidades tributarias" (UT), cuyo valor era de 1.000,00 Bs. y servirían como un mecanismo de indexación de tasas, bases imponibles y sanciones de carácter pecuniario. Por otra parte, se creo también el SENIAT, con el objetivo de contar con una administración tributaria mas autónoma y con recursos presupuestarios propios, establecidos entre 3 y 5% de la recaudación no petrolera.

La necesidad de financiamiento llevó a la creación de un nuevo impuesto en diciembre de 1994, conocido con el nombre de Impuesto al Consumo Suntuario y Ventas al Mayor (ICSVM), el cual vendría a sustituir al IVA. Sin embargo, esta sustitución fue un artificio motivado por razones políticas más que económicas. De hecho, ambos tributos estaban estructurados de la misma manera, pechando el valor agregado sobre la base del sistema de créditos y débitos fiscales. Mas aún, la mayoría de los artículos de la nueva ley eran una copia textual de la ley del IVA, con la diferencia de que con el ICSVM, se ampliaron el número de bienes y servicios exentos del impuesto y se definió un conjunto de bienes "suntuarios" sobre los cuales se aplicaron alícuotas adicionales del 10 y 20%,

con el objetivo de vender el impuesto como un gravamen al "lujo". La presentación del ICSVM como un impuesto dirigido a las ventas al mayor se basó en tres artificios fundamentales: primero se definieron las ventas al detal como aquellas que estaban destinadas al consumidor final, de manera que cualquier venta realizada a personas jurídicas por pequeña que fuera, era considerada al mayor; seguidamente se definieron como mayoristas todos los establecimientos con ventas menores a 1000 UT (un millón de bolívares para aquel entonces), cualquier establecimiento con ventas mayores a este monto sería considerado mayorista, aún cuando estas estuvieran destinadas a consumidores finales; por último se prohibió a los contribuyentes cuyas ventas se destinaran a consumidores finales que incluyeran el monto del Impuesto en las facturas, de modo que básicamente la modificación del impuesto lo que buscaba era ocultarle al consumidor la carga tributaria que estaba asumiendo.

La Ley del ICSVM de 1994, fue sustituida por una nueva en 1996, que establecía tasas de 16,5% a las ventas al mayor y de 26,5 y 36,5% para los consumos suntuarios. Esta Ley permaneció vigente hasta 1999, cuando se sustituyó el Impuesto al Consumo Suntuario y Ventas al Mayor por el Impuesto al Valor Agregado, el cual volvía de forma muy similar a como había sido concebido en enero y febrero de 1994, pero esta vez con una tasa de 15,5%. Esta tasa se mantuvo vigente hasta febrero del año 2000, fecha en que la Ley que regía el tributo sufrió pequeñas modificaciones, entre las cuales se incluía una nueva tasa de 14,5%. Posteriormente la tasa subió a 16% a partir de agosto del 2002,

acompañada de una nueva Ley donde se elimina el umbral mínimo de ventas de 1.000 unidades tributarias, así mismo un cambio en las exenciones, es decir, quedan gravados a partir de ese momento, las importaciones que hagan funcionarios del Gobierno Nacional que presten servicios en el exterior, alimentos como la salchicha y jamón endiablado, aceite comestible, los vehículos de todo tipo destinados al transporte público; quedan gravadas a una alícuota del 8% las ventas de animales vivos destinados al matadero, ganado bovino, caprino, ovino y porcino para la cría, las carnes en estado natural, mantecas y aceites vegetales refinados o no, los minerales y alimentos líquidos o concentrados para animales o especies, los servicios prestados al Poder Público y el transporte aéreo nacional de pasajeros, que previamente estaban exentos. Cabe resaltar que ésta Ley se mantiene vigente y para el primero de septiembre del presente año 2004, el gobierno del presidente Chávez tomó la decisión de bajar la tasa al 15%, repitiéndose la historia de 1994 donde se hacía una modificación impositiva motivada más por fines políticos que económicos[13].

Razones para un impuesto al consumo

Los impuestos sobre los consumos, en general, constituyen en todos los Estados una de las fuentes más productivas de la imposición. La tendencia actual es la de mantenerlos como recursos compensadores de los grandes impuestos que gravan el capital y la renta, como un medio de hacer contribuir a todo el mundo en los gastos del Estado de acuerdo

[13] Para la realización de la parte empírica del presente trabajo, se utiliza la tasa de 16% que es la que está vigente durante el periodo tomado para la investigación.

a sus capacidades, de manera que el impuesto se acerque en lo posible al principio de generalidad o universalidad.

El impuesto al consumo tiene como base el valor o la cantidad de bienes vendidos a una persona para su consumo real. Este es un instrumento eficaz para gravar las rentas de los particulares, que por distintos motivos escapan al gravamen de la renta o del capital, y de hacer participar igualmente a las clases asalariadas o de pequeños rentistas que, por su condición económica, no están comprendidos dentro del cuadro de contribuyentes de aquellos impuestos. Razones de justicia social y de organización económica imponen la selección y ordenación de los impuestos al consumo, dentro de un sistema armónico de recursos y de gastos, que responda a los objetivos que el Estado pretende lograr.

Existen diversas razones de orden práctico que justifican en general la imposición sobre los consumos, entre las cuales cabe mencionar las siguientes, siguiendo la línea de análisis de Guillermo Ahumada[14]:

- *Financieras*: Los gastos crecientes de los Estados exigen día a día mayores recursos. El grado de saturación impositiva que se comprueba en el rendimiento de los otros gravámenes, justifica la existencia de los impuestos a los consumos, los cuales logran incorporar al tesoro sumas que el Estado difícilmente podría obtener por otras vías. El grado de productividad de estos impuestos está igualmente en relación con los hábitos sociales, el acrecentamiento de la riqueza

[14] Ahumada, Guillermo (1969) Págs. 724, 725 y 726.

en las distintas clases, el grado de prosperidad económica de la Nación, la elección de los consumos imponibles, las tasas y los métodos de imposición, entre otros.

- *Psicológicas*: Todo consumo implica la satisfacción de una necesidad; el particular está dispuesto siempre a discutir los otros impuestos, pues no aprecia el grado de beneficio, traducido en servicios públicos generales, ya que los recibe sin control discriminatorio, como miembro de la colectividad, y piensa siempre (asimilando el impuesto al precio de un servicio), que debe existir una correspondencia de prestaciones entre lo que paga y los beneficios particulares inmediatos que obtiene.
- *Administrativas*: Los impuestos sobre la renta y otro tipo de tributos similares, exigen una organización administrativa evolucionada y grandes controles para evitar las evasiones y asegurar el asiento del impuesto uniformemente. Los impuestos a los consumos, en cambio, se cobran con la colaboración de los particulares, los cuales hacen como de recaudadores del impuesto, que trasladarán después en su mayor parte, sobre el consumidor, en el precio del artículo vendido.
- *Económicas*: El pago de los impuestos a los consumos se realiza en pequeñas cuotas, lo cual constituye una ventaja con respecto al pago de los impuestos directos en cuotas globales grandes.

Violaciones a las reglas de la generalidad, uniformidad, suficiencia y elasticidad

A pesar de que con los impuestos al consumo se trata de que todos contribuyan a los gastos del Estado de acuerdo a sus capacidades, la regla de generalidad no se cumple, porque la elección de los consumos gravables depende generalmente de criterios fiscales arbitrarios, y no es posible gravar todos los consumos, además de que no existen consumos que sean de todo el mundo sin excepción.

Por otra parte, se viola la regla de uniformidad, dado que el impuesto se cobra en base a los consumos y no de acuerdo a la importancia de las rentas, razón por la cual la carga tributaria no recae por igual sobre todas las clases. Este tipo de impuesto tiene un peso mayor sobre las clases de bajos recursos que sobre las clases poseedoras. La primera los pagan con los fondos destinados a sus necesidades imprescindibles, mientras que esta última lo hacen con los fondos destinados a cosas superfluas (según Guillermo Ahumada).

Este tipo de impuestos tampoco responden a los principios de suficiencia y elasticidad. Su elasticidad es limitada, pues el rendimiento que generan no toma en cuenta el nivel de poder adquisitivo de los consumidores. Cuando el impuesto encarece el artículo más allá de lo normal, los individuos pueden optar por sustituir su consumo o restringirlo y el rendimiento fiscal que se podía esperar se ve frustrado.

Definición

El IVA es un impuesto indirecto que afecta a toda la cadena del proceso económico, gravando las ventas de bienes muebles, las prestaciones de servicios y la importación de bienes y servicios. Se consideran contribuyentes ordinarios y/o ocasionales de acuerdo con los artículo 5, 6 y 7 de la "Ley que Establece el Impuesto al Valor Agregado" de agosto de 2002, los importadores, fabricantes, productores, ensambladores, embotelladores y los que habitualmente realicen actividades de transformación de bienes, prestadores de servicios independientes, comerciantes, empresas públicas constituidas bajo la figura jurídica de sociedades mercantiles y los institutos autónomos y demás entes descentralizados y desconcentrados de la República, Estados y Municipios.

Es un tributo a las ventas de productos en todas las etapas de elaboración. Lo que lo distingue es que permite a las empresas computar los impuestos que pagan por los insumos materiales como créditos contra los que aplican a sus propias ventas. Como al final de cuentas no afecta el precio de los insumos (si afecta el flujo de caja con un aumento de los costos incurridos de los mismos pero los productores pueden recuperar el impuesto soportado al momento de la venta), el IVA no distorsiona las decisiones de la empresa sobre la producción y no crea "cascada": no hay un "impuesto al impuesto".

El artículo 1 de la Ley antes mencionada decreta:

"Se crea un impuesto al valor agregado, que grava la enajenación de bienes muebles, la prestación de servicios y la importación de bienes, según se especifica en esta Ley, aplicable en todo el territorio nacional, que deberán pagar las personas naturales o jurídicas, las comunidades, las sociedades irregulares o de hecho, los consorcios y demás entes jurídicos o económicos, públicos o privados, que en su condición de importadores de bienes, habituales o no, de fabricantes, productores, ensambladores, comerciantes y prestadores de servicios independientes, realicen las actividades definidas como hechos imponibles en esta Ley".

Características

Entre las características que lo distinguen encontramos las siguientes:

- ***Plurifásico***: Grava las ventas hechas a nivel de productor, mayorista y minorista. Se aplica a las operaciones de compra-venta en cada una de las fases del proceso productivo.
- ***No acumulativo***: Grava sólo el valor agregado en cada fase, y no el valor total de la transacción.
- ***Neutro***: Se aplica uniformemente. No privilegia sectores en beneficio de otros; no obstaculiza las exportaciones, dado que los exportadores reciben un crédito por el impuesto pagado en la compra de insumos, compensando así un costo que limitaría su posición ante los competidores foráneos.

- ***Autorregulado***: Dado que las ventas de un agente son las compras del otro, aquellos que no paguen IVA no tendrán derecho a deducción alguna (crédito), respecto al impuesto que ha cobrado. Esto facilita el control fiscal y se dificulta la evasión.
- ***Tasa única***: En líneas generales tiende a predominar el uso de tasas uniformes en el cobro del IVA, lo que facilita la administración del impuesto. Sin embargo, existe una fuerte polémica[15] sobre la conveniencia de que el IVA contenga varios tipos de gravamen; a favor de la multiplicidad de tipos impositivos están los siguientes argumentos:

- Si existe un tipo de gravamen general con otros más reducidos, y otros más elevados, esto reduce la regresividad[16] que se suele imputar a la imposición sobre el consumo, en la medida en que se trate más favorablemente a los productos de primera necesidad (tipos reducidos) y más severamente al consumo de productos suntuarios (tipos elevados).
- La existencia de tipos de gravamen reducido, permite reducir el número de exenciones con la consistente ventaja de no quebrarse la cadena de deducciones.
- Los tipos de gravamen reducidos pueden contrarrestar el aumento de nivel de precios que se produce cuando se aplica el IVA.

[15] Varona, Juan Enrique (1991) Pág 488.
[16] Sobre la regresividad del Impuesto al Valor Agregado se hablará con mayor detalle mas adelante.

De acuerdo a Soto Guinda[17] la multiplicidad de tipos presenta varios inconvenientes:

- Cuanto mayor sea el deseo de reducir la regresividad del impuesto, con más facilidad descenderá la recaudación con una variedad de tipos de gravamen.
- La aplicación de tipos de gravamen superiores al normal para determinados artículos con más connotación suntuaria (tabaco, alcohol, etc.) puede llevar, en algunos casos, a un aumento de la regresividad si su consumo se lleva a cabo por una gran proporción de personas con bajo nivel de renta.
- La multiplicidad de tipos impositivos distorsiona la elección del consumidor al inducir alteraciones en los precios relativos de los bienes.
- La existencia de varios tipos de gravamen fomenta la evasión tributaria mediante una manipulación por el sujeto pasivo de clasificar los bienes o artículos gravados según la categoría de tipos impositivos.
- La variedad del tipo complica la gestión administrativa del impuesto (mayores costos y mayores complicaciones en el control y deducciones), pudiendo originar, devoluciones a favor del sujeto pasivo cuando el tipo reducido de una fase origina una cuota inferior a la suma de las fases anteriores en razón de sus compras.
- La posible aplicación de tipos distintos a las ventas y compras de sujetos pasivos desfigura el carácter de gravamen sobre el valor añadido.

[17] Citado de Varona, Juan Enrique (1991) Pág. 489.

Según los razonamientos anteriores pudiéramos decir que la multiplicidad de tasas promueve la progresividad del impuesto en contraposición con un tipo único que sea neutral y uniforme; sin embargo, la complejidad administrativa, aumentos en los costos de recaudación y las distorsiones que genera en el patrón de consumo, dificultan alcanzar tal progresividad.

El IVA con cobertura generalizada y tasa uniforme, tiene alto grado de neutralidad respecto a la asignación de los recursos. Esta neutralidad se logra gravando a cada actividad económica sólo sobre la diferencia entre el valor de su producción y el valor de insumos adquiridos de otros contribuyentes al impuesto; así, los productos finales serán gravados proporcionalmente a sus precios, de lo cual surge que los precios relativos no se vean afectados. Esta neutralidad no se obtendría con un sistema de impuestos sobre las ventas, en el cual los productos finales serían gravados porcentualmente al número de etapas intermedias de producción que precedan al consumo final[18].

Tipos de IVA

Según Juan E. Varona A. (1991), los hacendistas distinguen entre cuatro clases de Impuestos al Valor Agregado, en función de cuáles sean los elementos que quedan gravados en el mismo:

[18] Schenone, Osvaldo (1980) Pág. 1

- ***IVA tipo producto bruto***: Grava el PNB. Es decir, grava las ventas menos las compras (método de sustracción) sin matizaciones de ningún tipo. También se puede definir como aquel que recae sobre los salarios más los intereses, más los beneficios y más las amortizaciones (método de adición). Se trata de un impuesto que castiga a la inversión, por cuanto no permite deducir las amortizaciones (método de sustracción), en un caso, o las grava en el otro (método de adición).
- ***IVA tipo renta***: Su base imponible coincide con la renta nacional. Grava las ventas menos las compras y menos las amortizaciones (método de sustracción); o no grava las amortizaciones (método de adición).
- ***IVA tipo salarios***: Recae solamente sobre las retribuciones del factor trabajo.
- ***IVA tipo consumo***: Sólo pretende gravar el consumo, por tanto no incide sobre los bienes de inversión en la medida en que se encuentren afectos a una actividad económica. Este impuesto grava las ventas menos las compras, pero en estas hay que incluir no sólo las compras de bienes intermedios y servicios, sino también las compras de bienes de equipo. Por ello, no se deben deducir posteriormente las amortizaciones al calcular el valor añadido de la empresa.

Funcionamiento del Impuesto

Para calcular el monto del Impuesto al Valor Agregado que deberá pagar cada contribuyente, se aplica el método del crédito o deducción, el cual consiste en que cada contribuyente calcula el impuesto aplicando la tasa sobre el valor de su facturación y

deduce como crédito fiscal los impuestos pagados en las compras de sus insumos. Este mecanismo evita el pago de impuesto sobre impuesto, el cual se conoce con el nombre de efecto en "*cascada*", ya que el impuesto que se paga por los insumos no pasa a formar parte de los costos de producción, sino que se acredita al impuesto pagado por las ventas, razón por la cual se dice que el impuesto es no acumulativo, contrario a lo que sucede cuando en un mismo proceso se gravan tanto el insumo como el producto. En última instancia es el valor neto de las ventas finales lo que sirve de base imponible, de modo que si funciona correctamente, el IVA es un impuesto sobre el consumo final.

Para clarificar esto un poco, supongamos que una empresa A vende su producto (el cual no requiere insumos materiales) por 1000 Bs. a la empresa B, que a su vez vende su producto por un monto de 4000 Bs. al consumidor final, generando un valor agregado de 3000 Bs., ambas cifras sin considerar el impuesto que pagan. De igual forma supongamos que están sujetos a un IVA del 10%; en ese caso la empresa A le cobra a B 1100 Bs. y le remite al fisco 100 Bs. por concepto de Impuesto al Valor Agregado. A su vez B le cobra al consumidor final 4400 Bs. de los cuales 300 Bs. van al fisco, esto es, un impuesto sobre el producto de 400 Bs. menos un crédito de 100 Bs. por el impuesto cobrado en el insumo, el cual fue pagado en primera instancia al realizar la compra a A. Es fácil notar que el monto que paga B por el impuesto es igual al 10% del valor agregado que está generando en su proceso productivo. De esa manera el fisco está recaudando una totalidad de 400 Bs. por el IVA, lo que equivaldría a un impuesto de 10% sobre la venta final, pero en la práctica la recaudación con el IVA es más eficaz;

esto porque suponiendo, que por algún motivo, A no le cobrara el impuesto a B, el fisco seguiría recibiendo 400 Bs. de B, que simplemente no tendría ningún crédito para descontar sobre el producto. Si por alguna razón B se las arreglara para evadir el pago del impuesto, el fisco seguiría recibiendo por lo menos los 100 Bs. de A, a diferencia de lo que ocurriría con un impuesto a las ventas donde la recaudación sería cero.

Productividad y Eficiencia

La productividad de un impuesto "ρ" se define como la recaudación en términos del PIB "R" sobre la tarifa del impuesto "t": $\rho = \mathbf{R/t}$ [19]

Esta relación es la misma que los expertos del Fondo Monetario Internacional, consideran como criterio para determinar la *eficiencia recaudatoria del IVA*. Según ellos, el problema es que este índice está contaminado por errores de medición del PIB y, fundamentalmente, que el parámetro de referencia debería ser el consumo total. Para evitar este problema recurren al *"índice de eficiencia C"*, es decir, la relación recaudación del IVA/ consumo, dividida por la tasa normal: Un IVA aplicado a todo el consumo a una tasa uniforme tendría una eficiencia del 100%[20].

El IVA está diseñado para generar mayores ingresos al Estado y la forma en que se aplica debería de resultar en una mayor productividad fiscal; sin embargo, en Venezuela

[19] Steiner, Roberto (1998) Pág. 2.
[20] FMI (2001).

la relación ingreso/alícuota no es muy alta; esto se explica por las vías de escape al pago de impuesto como la evasión, elusión y el esquema de exenciones y exoneraciones tan amplio que hacen la base imponible estrecha y por ende un impuesto de poca productividad. A continuación se compara la productividad del IVA para 3 tipos de tasas aplicadas en Venezuela:

Tabla II.1

	Productividad del IVA en Venezuela		
Año	**Recaudación por IVA (% PIB)**	**Alícuota (%) IVA**	**Productividad (%)**
1999	4,93	15,50	31,77
2000	4,15	14,50	28,63
2001	4,40	14,50	30,35
2002	4,31	14,50	29,75
2003	4,81	16,00	30,06

Fuente: BCV y SENIAT[21]

Como se aprecia en la tabla, la mayor productividad del impuesto viene dada con la tasa de 15,5%, así como también representa la mayor recaudación en términos del PIB. Esto es contrario a lo que debería ser, pues cuando cae la tasa por debajo del 15,5% en un punto porcentual al 14,5%, lo que debería suceder es que la productividad aumente, esta discrepancia se debe a que cuando disminuye la tasa, la recaudación está disminuyendo más que ésta en términos porcentuales, entonces la única manera de que la productividad aumente es que, la reducción de la tasa siempre sea mayor que la disminución de la

[21] El cambio de alícuota de 14,5% a 16% se hizo en agosto del año 2002, para efectos de dar este ejemplo, no es relevante hacer una segmentación de impuesto recaudado al 16% desde agosto hasta diciembre de ese año, por lo que se calcula la productividad en base al 14,5%.

recaudación. Ahora, es posible observar cómo un aumento en la alícuota al 16% representa una mayor recaudación en relación a los 3 años anteriores, sin embargo no así para el año 1999 donde la tasa era medio punto menor, es decir, no implica que a medida que aumente la tasa aumenta la recaudación, existe un nivel de alícuota para el cual la recaudación es máxima, a partir de allí, tasas mayores resultarán en menores ingresos, ya que entra en juego una mayor evasión. (Curva de Laffer).

IVA Potencial e IVA Efectivo

El IVA potencial, es aquel que el fisco está en condiciones de recaudar según el número de contribuyentes que están en la obligación de pagar el tributo, es decir, de acuerdo al porcentaje de la economía que está gravada. Para su cálculo, lo primero que hay que obtener, es la base imponible del impuesto, lo cual se puede conseguir por medio de dos métodos alternativos, a saber el "método de la producción", el cual toma como punto de partida para el cálculo el Producto Interno Bruto (PIB), ya que el mismo representa el total del valor agregado de todos los bienes generados en la economía, y el "método del consumo", que se basa en el hecho de que el IVA es, en última instancia, un impuesto pagado por el eslabón final de la cadena: los consumidores. Una vez obtenida la base imponible y conociendo el monto total del PIB, es posible determinar qué porcentaje de la economía está gravada por el IVA. En base a ese porcentaje y a la tasa impositiva, se determina cuánto es el monto potencial que el fisco espera recaudar por concepto de Impuesto al Valor Agregado. El IVA efectivo, es el monto que en efecto el fisco recauda

por concepto de Impuesto al Valor Agregado. En este sentido se diferencia del IVA potencial, porque no es un valor esperado, sino real.

Es común encontrar diferencias entre el monto del IVA potencial y el del IVA efectivo, esto se debe al efecto de la *evasión y elusión* por parte de los contribuyentes. La **evasión** se calcula como la diferencia entre la recaudación potencial y la recaudación efectiva. Ahora, por simplicidad, se dice que evasión es igual a incumplimiento, sin embargo esto no es cierto, incumplimiento es evasión más elusión, pero como no es posible identificar los montos que corresponden a una u otra, se considera que el nivel de incumplimiento del pago del impuesto es igual a evasión. Entonces dividiendo el monto del incumplimiento entre el monto de la recaudación potencial, obtenemos la tasa de incumplimiento. La **elusión** es el proceso mediante el cual los contribuyentes aprovechan las brechas que existen dentro del marco legal para reducir sus obligaciones tributarias, mientras que la evasión es la violación de las leyes tributarias. Aunque ambas afectan la recaudación, la evasión tiende a debilitar la legitimidad del sistema tributario, crea o acentúa distorsiones económicas y socava la equidad vertical y horizontal.[22]

En teoría, la evasión se explica por la utilidad del valor esperado de la obligación no pagada, sujeta a los costos asociados con ser descubierto (sanciones, multas, intereses de mora, etc.) y dada por supuesto la probabilidad de ser descubierto (Shome y Tanzi, 1993). Todo factor que aumente el valor esperado de una obligación tributaria (tasas

[22] Sobre la equidad horizontal y vertical de los sistemas tributarios se hablará más adelante.

muy altas, por ejemplo) o reduzca el costo de ser descubierto (mala administración tributaria), puede inducir a la evasión. [23]

Para dar un ejemplo de la evasión en Venezuela, se muestra la siguiente tabla de 1999:

Tabla II.2

Concepto	Año 1999 (Millones Bs)
PIB total	58.009.655
% Gravable	54
Base imponible IVA total	3.1232.398
Menos: Base imponible IVA importador	14.402.619
Base imponible IVA interno	16.829.779
Alícuota promedio %	16
Ingreso potencial	2.692.765
Recaudación efectiva neta	1.332.225
Incumplimiento	1.360.540
Tasa de incumplimiento	50,5

Fuente: BCV y SENIAT [24]

Como se observa, Venezuela para el año 1999 y no muy diferente en los años que le siguen hasta la fecha, tiene una tasa se incumplimiento alrededor del 50% y ha estado por el orden del 60%[25]. El alto nivel de incumplimiento de la obligación tributaria se explica por la escasa cultura tributaria que no se ve motivada por la deficiencia en la calidad de los servicios y bienes públicos provistos por el Estado, así mismo como la

[23] Extraído de García Gustavo, Rodríguez Rafael y Salvato Silvia. (1995) Pág 9.
[24] Extraído de Matos, Luis Eduardo. (2001) Pág 32.
[25] Moreno León, José Ignacio (1995) en "El Sistema Tributario Venezolano XXI Jornadas J.M. Domínguez Escobar" Pág 23.

deficiencia en la Administración Tributaria en cuanto a un programa de fiscalizaciones continuo, insuficientes visitas a contribuyentes y la falta de información actualizada.

Cabe mencionar que las formas de evasión del IVA, también son formas de evasión del ISLR. Cuando una empresa sub-declara ventas o sobre-declara compras, disminuye la base imponible del IVA, reduciéndose simultáneamente los ingresos, y así mismo la utilidad, lo que incide en el pago por concepto de ISLR.

Los niveles de evasión fiscal se reducen en la medida que el *riesgo subjetivo* se incrementa. El riesgo subjetivo, es una razón que se obtiene dividiendo el número de fiscalizaciones entre el número de contribuyentes. Si el contribuyente percibe un riesgo bajo, tiende a incumplir los deberes formales aunque las consecuencias sean onerosas. Un aumento de la percepción de riesgo conduce a un pago voluntario mayor. [26]

La forma que se utiliza para evadir el IVA por lo general se basa, en una sub-declaración de los débitos, en un abultamiento de los créditos. Es decir, el evasor registra menos ventas y por ende menos débitos, o más compras y por lo tanto más créditos, alterando de esta manera la base imponible. Se puede evadir sub-declarando débitos de la siguiente manera: Ventas sin comprobantes al consumidor final, uso fraudulento de notas de crédito y la sub-declaración de los registros contables y en las declaraciones tributarias. Para aumentar los créditos se recurre a comprobantes de transacciones falsos,

[26] Ob. Cit. Pág 41.

compras personales a nombre de la empresa y la sub-declaración de los registros contables y en las declaraciones tributarias.

Regresividad del IVA

Se suele decir que el Impuesto al Valor Agregado tiene un carácter *regresivo*, en cuanto que las personas con menos recursos consumen mayor proporción de su ingreso. Juan José Llach (2001) explicó que el impuesto al valor agregado es un impuesto distorsivo, genera mayor costo de producción en el país y distorsiona la asignación de recursos entre sectores. Expresó también que el IVA tiene un sesgo anti-inversión y anti-exportación y, además, que es un impuesto procíclico, es decir, que tiende a acentuar el ciclo fiscal[27].

Por otro lado, generalmente se considera al IVA como un mecanismo *casi neutro*, ya que es exactamente proporcional al consumo de cada contribuyente. Oscar Libonatti (1998), afirma que la imposición al consumo *"presenta la ventaja de ser económicamente mas neutral, o si se prefiere, menos distorsiva."* [28]

En Venezuela para el año de 1994, se consideraba al IVA ligeramente progresivo, ya que exoneraba (y aún lo hace) a varios bienes y servicios, que componen a una gran proporción del presupuesto de la población con menores recursos. Hay quienes

[27] Citado de Konig, Judith (2002) Pág. 22.
[28] Ob. Cit. Pág 22.

argumentan que los continuos ajustes y modificaciones que se han realizado al IVA para supuestamente hacer del impuesto un instrumento más equitativo y socialmente justo, más bien ha logrado lo contrario, haciendo la Ley mas regresiva (menos equitativa y justa), y mas fácil de evadir[29]; esto porque la ampliación en la lista de exenciones ha sido inconsistente con el propósito de procurar una mayor progresividad del impuesto, dado que han beneficiado más a la clase media y alta, pues contemplan bienes que simplemente no son consumidos por los sectores de más bajos recursos, ya que sus ingresos no les permiten incorporar tales bienes a su canasta de consumo.

No obstante, se afirma también que si el análisis se basa en el contexto temporal del ciclo de vida, el impuesto puede tornarse incluso *progresivo*. Esto lo explica Metcalf de la siguiente manera: un impuesto al valor agregado en todos los gastos de consumo sería proporcional a lo largo del ciclo de vida. Varias modificaciones el en IVA (tasa cero a bienes necesarios o dar rebajas de cuantía fija a los locales) incrementaría la progresividad del impuesto sustancialmente. Visto en el contexto de un año, un IVA luce de por sí regresivo; sin embargo, cuando es observado en el contexto del ciclo de vida de los contribuyentes, el impuesto luce menos regresivo y de hecho puede parecer progresivo bajo diferentes esquemas. El fundamento es que el ingreso anual puede variar sustancialmente. Dada la habilidad de las personas para ahorrar y gastar los ahorros acumulados, el ingreso anual puede no ser una buena medida de las habilidades individuales para consumir en un año dado. Fluctuaciones en el ingreso anual (shocks

[29] VenEconomía mensual, (Enero 1994) Vol. 2.

positivos o negativos por situaciones que no se pueden controlar) harían parecer al impuesto al consumo más regresivo de lo que en realidad es; por lo tanto, como las personas basan sus decisiones de consumo en una medida inobservable de ingreso permanente, ésta es la mejor medida para agrupar a las personas en función de su consumo dado el ingreso, en vez de hacerlo por el ingreso anual. En conclusión cuando los ricos y los pobres están propiamente clasificados, un IVA no debería presionar a los pobres sustancialmente más que a los ricos. Cuando se considera la perspectiva de ciclo de vida, el IVA en todos los gastos de consumo es proporcional.[30]

Base Imponible

Cada vez que se establece un tributo se debe fijar, en la respectiva Ley impositiva, la base sobre la cual se hará el cálculo o determinación del mismo, en una forma clara y precisa, a fin de evitar confusiones en su aplicación.

Para el caso venezolano, el artículo 20 de la "Ley que Establece el Impuesto al Valor Agregado" de agosto del 2002 decreta:

"La base imponible del impuesto en los casos de ventas de bienes muebles, sea de contado o a crédito, es el precio facturado del bien, siempre que no sea menor del precio corriente en el mercado, caso en el cual la base imponible será este último precio.

[30] Extraído de Metcalf, Gilbert. (1994) Traducción propia.

Para los efectos de esta Ley, el precio corriente en el mercado de un bien será el que normalmente se haya pagado por bienes similares en el día y lugar donde ocurra el hecho imponible[31] *como consecuencia de una venta efectuada en condiciones de libre competencia entre un comprador y un vendedor no vinculados entre sí.*

En los casos de ventas de alcoholes, licores y demás especies alcohólicas o de cigarrillos y demás manufacturas del tabaco, cuando se trate de contribuyentes industriales, la base imponible estará conformada por el precio de venta del producto, excluido el monto de los impuestos nacionales causados a partir de la vigencia de esta Ley, de conformidad con las leyes impositivas correspondientes".

Dado que en última instancia es el valor neto de las ventas finales lo que sirve de base imponible, cuando el IVA funciona correctamente, es un impuesto sobre el consumo final.

[31] De acuerdo con dicha Ley, en el Titulo II, Capitulo I, el Artículo 3 establece: "Constituyen hechos imponibles a los fines de esta Ley, las siguientes actividades, negocios jurídicos u operaciones:
1.La venta de bienes muebles corporales, incluida la de partes alícuotas en los derechos de propiedad sobre ellos; así como el retiro o desincorporación de bienes muebles realizado por los contribuyentes de este impuesto;
2. La importación definitiva de bienes muebles;
3. La prestación a título onerosos de servicios independientes ejecutados o aprovechados en el país, incluyendo aquellos que provengan del exterior, en los términos de esta Ley. También constituye hecho imponible, el consumo de los servicios propios del objeto, giro o actividad del negocio, en los casos a que se refiere el numeral 4 del artículo 4 de esta Ley;
4. La venta de exportación de bienes muebles corporales; y,
5. La exportación de servicios".

Exenciones y exoneraciones

El Código Orgánico Tributario vigente, establece en su artículo 73:

"Exención es la dispensa total o parcial del pago de la obligación tributaria otorgada por la ley.

Exoneración es la dispensa total o parcial del pago de la obligación tributaria concedida por el Poder Ejecutivo en los casos autorizados por la ley".[32]

Las exenciones que se deben reconocer con mayor fundamento, serían las que se basan en el principio de equidad procurando atenuar la regresividad del impuesto, las que resultan en un beneficio para la sociedad y las que obedecen a las dificultades que supone la imposición de determinadas transacciones.

Las exenciones basadas en la equidad buscan beneficiar a los sectores de más bajos ingresos, abaratando los precios de los bienes que integran la canasta familiar de los mismos, o servicios que se consideran consumidos por ellos en gran medida. Entonces, las exenciones se fundamentan en una presunción del nivel de ingreso de los consumidores, pero no benefician exclusivamente a los sectores por los cuales se crean,

[32] Para una lista detallada de las actividades, bienes y servicios que se encuentran exentos del pago del Impuesto al Valor Agregado, ver los Artículos 17, 18 y 19 de la "Ley que establece el Impuesto al Valor Agregado" de agosto del 2002.

ya que los mismos consumos pueden ser efectuados por los sectores de mayores ingresos.

Consideraciones del IVA en otros países

El IVA constituye la forma de imposición general más difundida en la actualidad, esto se debe según muchas opiniones a los méritos que se le adjudican por su neutralidad y eficiencia en los planos económicos y administrativos[33]. El IVA reduce distorsiones para las empresas al no existir los efectos cascada y piramidación,[34] permitiendo así que la carga aplicada a bienes y servicios de consumos final sea proporcional a su precio final. En cuanto a la eficiencia administrativa tiene aptitudes para incrementar la recaudación significativamente, así como su fácil obtención en la forma que opera con la carga impuesta al consumidor final.

El IVA ha sido instrumentado en muchos países no sólo por los beneficios que genera por el aumento de los ingresos del Estado, sino por la racionalización de otros tributos y la insatisfacción del sistema prevaleciente. A nivel mundial ha demostrado ser superior a todas las posibles alternativas disponibles, por lo que se justifica la sustitución de otros impuestos por el IVA dadas sus ventajas:

[33] Balbi, Rodolfo (1995) Pág 3.
[34] El efecto piramidación genera un aumento adicional de los precios a través de los costos.

Tabla II.3

Clase de impuesto al las ventas	Ventajas	Desventajas
IVA General/ Amplia base	• No distorsiona • Alta recaudación • Mínima evasión • Fácil reintegro a los exportadores • Carga tributaria uniforme • Transparente	• Complejidad contable • Muchos contribuyentes
A nivel de productor o de mayorista	• Menor número de contribuyentes	• Carga tributaria variable • Alta evasión • Efecto en cascada y "piramidación" • Baja recaudación • Difícil reintegro a exportadores • Integración vertical • Problemática definición de "productor" • Distorsionador
A nivel minorista	• Carga tributaria uniforme • No requiere reintegro a exportadores	• Alta evasión • Menor recaudación • Difícil fiscalización • Problemática definición de "minorista"

A las transacciones (Acumulativo a las ventas)	• Alta recaudación	• Carga tributaria variable • Alta evasión • Efecto en cascada y piramidación • Difícil reintegro a exportadores • Integración vertical • Distorsionador
Al lujo	• Progresivo • No requiere reintegro a exportadores	• Baja recaudación • Alta evasión • Difícil fiscalización • Problemas de definición • Distorsionador
IVA aplicado en las etapas iniciales o aguas arriba	• Menor número de contribuyentes	• Baja recaudación • Difícil reintegro a los exportadores • Distorsionador • Efecto piramidación • Menor transparencia

Fuente: Ministerio de Hacienda (1991)

Este trabajo sugiere una disminución de la tasa del IVA actual del 16% con la ampliación máxima de la base imponible y las repercusiones en la población en cuanto si resulta o no al final en un mayor desembolso en términos reales con respecto al ingreso para las clases más pobres.

En países como Colombia el impuesto se implementó en 1983 con una tarifa general del 10%, consecuentemente sufrió cambios en 1990 al subir a 12% ampliando la base, luego

en 1992 se eleva al 14% y finalmente en 1995 a 16% ampliando la lista de exenciones. Estos aumentos lograron incrementar la recaudación en un principio, pero luego la relación tasa-recaudo se fue haciendo marginalmente decreciente; al pasar de 10% a 12% se alcanzó el máximo recaudo cerca del 5,5% del PIB[35], los aumentos que siguieron lograron apenas mantener la recaudación. Esto se debe al efecto que genera en la recaudación los aumentos de la tasa alícuota por encima de un punto máximo, a partir del cual posteriores incrementos en la tasa disminuyen la recaudación efectiva, principalmente porque se produce un incremento en la evasión, de esta manera se observa que a medida que aumenta la tasa impositiva, disminuye la productividad del impuesto. No obstante, en el caso colombiano el aumento continuo en la tasa del impuesto, vino acompañado de una lista adicional de exenciones, que abarcaban productos de consumo popular, así como otros que estaban fuera de la cesta básica.

En Colombia se investigó si en efecto el impuesto es regresivo de acuerdo a tres simulaciones: Primero suponiendo que todos los bienes y servicios estaban gravados a la tasa vigente, demostrando que el IVA en el decil mas pobre equivalía a 12,54% del ingreso, y para el sector mas rico 9,65% siendo en efecto regresivo. En la segunda se incluyeron tarifas diferenciales y aún así se mantuvo la regresividad, pero al incluir exenciones en un tercer escenario, el impuesto se tornó progresivo, representando 4,65% del ingreso del decil más pobre y 5,59% para el decil superior[36]. Estos son estudios

[35] Steiner, Roberto (1998) Pág. 3
[36] Ob. Cit. Pág. 15

hechos bajo el supuesto de cero evasión, sin embargo, se experimentó considerando la tasa de evasión existente y el resultado arrojado llevó a las mismas conclusiones (si existen exenciones, el impuesto se torna ligeramente progresivo cuando se ordenan los sectores según el nivel de ingresos, más aún, si se ordenan por nivel de gasto, la progresividad se ve acentuada porque los hogares se parecen más en el patrón de gasto que de ingresos. Además, hay que resaltar que las exenciones deben estar dirigidas al beneficio de las clases mas pobres) con dicha consideración en la tasa de evasión se presentan en los deciles intermedios variaciones demostrando neutralidad del IVA.

De acuerdo al estudio realizado por Judith Konig (2002) en Argentina se establece el IVA en 1975 y para atenuar los efectos regresivos que podía provocar, se eximía los productos de la canasta familiar, pero con el transcurso de sucesivas reformas en este impuesto se fue ampliando la base de manera que se convirtió en un impuesto cada vez mas regresivo, al afectar a los productos de primera necesidad. La tasa aplicable sufrió modificaciones, en 1986 estaba en 18%, se produjeron marchas y contramarchas, que presionaron a un descenso de la tasa hasta el 13% en 1990, para volver a subir a 18% en 1992. En abril de 1995 se incrementó hasta 21% (vigente hoy día). Han habido reformas posteriores que lo que han hecho, es aumentar la base imponible incorporando otros bienes y servicios al objeto gravado.

Para el año 1997 se presenta el siguiente cuadro sobre la incidencia del IVA en distintos niveles de ingreso:

Porcentaje de casos

	Promedio general	20% de menor ingreso	70% de ingreso medio	10% de mayor ingreso
IVA	19,59	25,93	20,81	17,76

Fuente: Santiere (coord.), Gómez Sabaini, Rossignolo, 2000 a.

El IVA castiga fuertemente a las familias de menos recursos, que son quienes consumen todos sus ingresos. El IVA en Argentina ha representado hasta el 50% de la recaudación total, pasó a recaudar del 20% del total de ingresos en 1990 a 42% en 1998; el porcentaje de recaudación en relación al PIB ha aumentado notoriamente, pasando del 0,25% en 1935, al 6,67% en el 2000 [37].

En Uruguay, Carlos Grau y Gabriel Lagomarsimo (2002), realizaron una simulación que suponía una disminución de la tasa básica del IVA al 14% (siendo la actual de 23%) dejando inalteradas las exoneraciones vigentes de dicho año con el objetivo entre otros, de mantener constante la recaudación. Se tiene en cuenta el indicador estructural del impacto del IVA:

[37] Konig, Judith (2002) Págs. 14, 25 y 42

IVA pagado/ ingreso (medido en porcentajes)

Deciles	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Total país	9,0	8,4	7,5	7,2	7,2	6,7	6,8	6,7	6,4	5,9

La proporción del ingreso de los hogares que destinan al pago del IVA es 50% mayor en los hogares de menor ingreso en relación a los de hogares de mayores ingresos.

La conclusión de las simulaciones de este trabajo es que se revierte la situación al bajar la tasa y ahora el decil más alto paga más en proporción a su ingreso por concepto de IVA:

Deciles	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Simulación	7,3	5,5	4,9	5,0	4,5	4,2	5,0	5,5	6,8	10,1

Se observa sin embargo, que el decil más pobre paga más en comparación que otros deciles que le siguen. Esto quizás puede ser explicado por el hecho de que las exoneraciones se mantuvieron constantes, probablemente una modificación en el sistema de exoneraciones habría arrojado resultados distintos.

Capítulo III

- **Sistemas Tributarios**

Un sistema tributario puede ser entendido como un conjunto de normativas de contenido impositivo establecidas en armonía con los planes de financiamiento y objetivos del Estado y en base a una clara delimitación de potestades entre los entes con poder de exacción.[32]

Características deseables de un buen sistema tributario

Según la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, en su artículo 316:

"El sistema tributario procurará la justa distribución de las cargas públicas según la capacidad económica del o la contribuyente, atendiendo al principio de progresividad, así como la protección de la economía nacional y la elevación del nivel de vida de la población, y se sustentará para ello en un sistema eficiente para la recaudación de los tributos".

[32] Moreno De Rivas, Aurora (1997) Pág. 75.

Son muchos los autores que han hablado sobre las características deseables de un buen sistema impositivo. Según John Due (1961), existen tres principios esenciales de todo sistema impositivo:

- **Máxima neutralidad económica**: La estructura impositiva habrá de concebirse de tal forma que elimine toda interferencia con el logro de una óptima distribución y uso de recursos y, de ser posible, que contribuya a ese objetivo.
- **Equidad**: La distribución de la carga impositiva debe adecuarse a la modalidad de la distribución de los ingresos considerada óptima por el consenso de opiniones en la sociedad contemporánea.
- **Costos mínimos de recaudación y cumplimiento, compatibles con un control eficiente de la observancia de las obligaciones fiscales**: Esta regla requiere que los tributos se establezcan en forma tal que lleven los costos efectivos de recaudación al mínimo, en función de los recursos necesarios para percibir los impuestos y para que los contribuyentes actúen de conformidad con las leyes fiscales así como también en función de los inconvenientes directos causados a los contribuyentes por el pago del impuesto.

Estos y otros objetivos pueden ser utilizados como criterios para valorar la calidad de un sistema tributario. Los diferentes objetivos no están precisamente de acuerdo, y cuando entran en conflicto, se precisa llegar a alguna transacción (trade-off) entre ellos. Así la equidad puede exigir cierta complejidad administrativa y puede interferir con la

neutralidad, el diseño eficiente de la política impositiva puede interferir con la equidad y así sucesivamente.

Se consideran como otras características de un buen sistema impositivo las siguientes[33]:

- **Sistema impositivo múltiple**, es decir, que existan distintos impuestos variados en lugar de un impuesto único. Esto disminuye las anomalías en el sistema impositivo y reduce la evasión.
- Aún cuando es deseable un sistema múltiple de impuestos, **no es deseable una excesiva abundancia de los mismos**. La existencia de un gran número de impuestos, por más reducidos que sean, presupone un elevado costo y una gran cantidad de molestias para su recaudación.
- **El mejor impuesto es aquel que menos se siente**, es decir, aquel que le causa el inconveniente menor y el menor sacrificio conciente al que paga.

Eficiencia

Los sistemas tributarios son diseñados para adecuarse a una determinada situación económica, política y social, donde básicamente lo que se busca es que la mayor cantidad posible de potenciales contribuyentes no sólo realicen hechos económicos que estén gravados con impuestos, sino que además cumplan con la obligación tributaria del pago del mismo.

[33] Dalton, Hugh. (1953)

La eficiencia de la Administración Tributaria puede ser enfocada desde dos puntos de vista, el primero es el nivel de recaudación, pues cuando la recaudación aumenta o se mantiene constante, consideramos que la Administración Tributaria es eficiente, sin embargo, hay quienes consideran que este análisis no es suficiente, como por ejemplo Carmen del Pilar Robles Moreno (2004), quien sostiene que las brechas de cumplimiento, de inscripción, de declaración y pago, nos va a completar la información que queremos respecto a cuan eficientemente está trabajando la Administración, ya que aun cuando la recaudación sea elevada, si las brechas de incumplimiento son muy amplias, y la Administración es incapaz de ubicar el incumplimiento, determinar la deuda potencial y coaccionar al contribuyente para lograr el cumplimiento de la obligación tributaria, estamos ante una Administración ineficiente.

En efecto, una Administración eficiente además de recaudar más, deberá resolver el problema de los incumplimientos que tenga. No es más eficiente aquel que más recauda, sino aquella Administración cuyos contribuyentes evaden menos. Esto hace suponer que un sistema con menores exenciones y exoneraciones, implica mayor dificultad para que las personas escapen al pago de impuestos, pues reduce el margen en el marco legal que permite eludir la ley y además hace más fácil el reconocimiento de aquellos contribuyentes que están incumpliendo su obligación tributaria.

Para saber entonces cuál es el nivel de eficiencia al que está trabajando la Administración Tributaria, podemos utilizar la siguiente medición:

%Cumplimiento = Recaudación Efectiva/ Recaudación Potencial

donde:

Recaudación Efectiva = PIB * %PIB gravable * %Cumplimiento * Tasa Alícuota IVA

Recaudación Potencial = PIB * %PIB gravable * Tasa Alícuota IVA

El incumplimiento voluntario de parte del contribuyente frente a una Administración Tributaria ineficiente radica básicamente en poder dejar de cumplir con su obligación y no ser detectado por la Administración, o que las posibilidades de ser detectado sean mínimas. Es por ello que todo sistema tributario que se plantee entre sus metas el logro de la eficiencia, tratará de eliminar o minimizar la brecha de incumplimiento mediante la creación de mecanismos necesarios y suficientes para que el contribuyente sea disuadido de incumplir con el pago de sus tributos.

Equidad y Justicia

Hacia finales del siglo XVIII los economistas argumentaron con fundamentos estrictamente económicos, que el pobre debería estar exento de imposición. Toda vez que el pobre vivía en el margen de la subsistencia, todo aumento en los precios, tales como los debidos a la imposición de mercancías que compren, le llevaría por debajo del

margen. Si los empresarios no aumentaban los salarios para compensar el impuesto, la oferta de trabajo disminuía[38].

"No es muy irrazonable afirmar que el rico contribuya a los gastos públicos no sólo en proporción a sus ingresos, sino algo más por encima de aquella proporción". Adam Smith en la Riqueza de las Naciones, habla de que el óptimo en la producción se consigue con una disminución de los impuestos restrictivos, y mejora el destino de todos más rápido que con una redistribución consciente[39].

El sistema tributario resulta equitativo cuando es progresivo. Los distintos países conforman su estructura impositiva de distintas maneras de acuerdo a las necesidades de su política fiscal, ello determina que impuestos directos e indirectos deben estar vigentes y de acuerdo a las distintas leyes que los sustentan se establece de qué manera y en cuánto son gravados los individuos.

Como lo dice el artículo 316 de la Constitución Nacional, la referencia a una "*justicia*" en la distribución de la carga tributaria, está ligada a la consideración de los sujetos pasivos de cada tributo, en relación a la totalidad de la carga que debe soportar cada sujeto como requerimiento tributario de los distintos entes con poder para exigirle contribución al gasto público.

[38] Hicks, Ursula (1956)
[39] Ob. Cit.

Según Musgrave y Musgrave (1995)[40], podemos hablar de:

- **Equidad horizontal:** aplica el principio de igualdad ante la ley, las personas con igualdad de condiciones deberían pagar el mismo impuesto; sujeto al principio de justicia.
- **Equidad vertical:** se basa en la premisa de que las personas que no tienen las mismas posibilidades de pago, deberían de pagar distintas cantidades de impuesto, por lo que los más ricos deberían de pagar más y así lograr una redistribución de la riqueza hacia los que tienen menos.

En años recientes, la equidad se ha visto desplazada por la eficiencia, lo que ha permitido el sostenimiento de sistemas tributarios regresivos, donde el conjunto de impuestos pesan más sobre los más pobres (a medida que nos movemos hacia arriba en el nivel de ingresos, decrece la presión tributaria). En el caso del Impuesto al Valor Agregado, se tienen entre sus atributos, la fácil recaudación al ser de imposición generalizada; basar la estructura impositiva en este tributo, asegura el menor incumplimiento y mayor recaudación posible, aunque sacrifique la justa imposición. De todas formas existen consideraciones para este trade-off; no es lo mismo sacrificar equidad a favor de eficiencia en un país con una distribución del ingreso equitativa, que hacerlo en países donde existe una alta desigualdad del ingreso, esto resultaría

[40] Citado de Konig, Judith (2002) Pág 20

inaceptable porque hay que preguntarse si es realmente eficiente un tributo que provoca más pobreza[41].

En cuanto a este tema, compartimos la idea de estos autores, Juan C. Gómez Sabaini y Jorge A. Gaggero (1997)[42]: "La falta de equidad del sistema tributario ha aumentado, la recaudación se ha centrado en aquellos perceptores de medianos y bajos ingresos, debido a la ausencia inexplicable de un tributo a la renta sólido y bien estructurado y, la imposición sobre los beneficios de las sociedades continúa siendo entonces el sustento de la imposición a la renta.

Progresividad y regresividad de los sistemas[43]

La regresividad o progresividad de un sistema tributario dependerá de su estructura, diseñada de manera tal que los impuestos son principalmente soportados por los sectores de mayores o menores ingresos.

Si se diseña un sistema tributario de tal forma que la carga impositiva que asumen los contribuyentes aumente en la medida que su ingreso sea mayor, entonces tal sistema será progresivo; si en cambio resultan ser los sectores de menores ingresos los que soportan la mayor carga, porque se grava el consumo de bienes o servicios o a las nóminas

[41] Konig, Judith (2002) Pág 62.
[42] Ob. Cit. Pág 20.
[43] Todos los datos de esta sección son extraídos de Konig, Judith (2002).

salariales, en lugar de los ingresos y el patrimonio, entonces estamos en presencia de un sistema tributario regresivo.

Afirma James O'connor (1994) [44], que el sistema impositivo puede ser progresivo nominalmente y estar basado en la capacidad de pago (como el caso del sistema impositivo de Estados Unidos y otros países avanzados), pero en realidad ser regresivo, debido a lagunas fiscales que permitan a los ricos no pagar impuestos.

En Argentina por ejemplo existe una fuerte regresividad del sistema tributario, se expone el cuadro siguiente para corroborar lo dicho anteriormente:

Concepto	Impuestos Directos	Impuestos Indirectos
% Total de Recaudación	18,52%	81,48%

Fuente: Santiere, Gómez Sabaini, Rossignolo, 2000

Solo el 18,52% de la recaudación total es proveniente de la tributación directa, la cual se considera es progresiva; el restante lo aportan los impuestos indirectos y contribuciones a la seguridad social que afectan a los sectores de menores recursos.

[44] Ob. Cit. Pág 67

Deciles según ingreso

País	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Chile	16,4	18,5	17,5	17	16,5	16,2	15,5	15	14,1	15
Argentina	33,6	29,4	28,8	27,6	27,3	27	26,1	25,7	24,8	25,3

Fuente: Gómez Sabaini, Rossignolo, 2001

Para el conjunto de impuestos establecidos en Chile y Argentina en 1997, se observa que ambos cuentan con sistemas regresivos, sobre el pobre pesa más la carga tributaria en relación a su ingreso.

En el trabajo de Judith Konig (2002) se muestra cómo los sistemas tributarios latinoamericanos se caracterizan por una mayor recaudación proveniente de la imposición al consumo, a través de gravámenes a los bienes y servicios:

Tabla III.1

País	Imposición sobre ingreso, patrimonio y ganancias de capital	Imposición sobre bienes y servicios
Argentina	16%	42%
Bolivia	8%	50%
Brasil	17%	23%
Chile	19%	46%
Colombia	37%	42%
Costa Rica	12%	40%
Perú	21%	49%
Uruguay	13%	40%

Fuente: Banco Mundial 2001

Del cuadro anterior se concluye que muchos países latinoamericanos tienen una estructura tributaria regresiva, en contra del principio de equidad en que esta debería basarse.

En contraste con esto, muchos países avanzados tienen una marcada progresividad del sistema tributario, que en años recientes se ha ido atenuando a través de las reformas impositivas que han disminuido las alícuotas e incrementado la base de los impuestos; también en algunos de estos países se ha implementado el IVA; sin embargo, estas reformas no han vuelto regresivos sus sistemas impositivos.

Administración Tributaria en Venezuela

La renta petrolera nos había dado a los venezolanos un escaso nivel de madurez tributaria, que luego de las crisis económicas que se produjeron a causa de la volatilidad del sector, obligó al Estado a plantearse la modernización del mismo, introduciendo reformas en las fuentes de financiamiento, siendo el sistema de tributación la más importante de las fuentes, para obtener recursos de manera permanente, reorganizar la Administración Tributaria y crear la conciencia de que debíamos hacer un esfuerzo para reconstruir el país, esfuerzo sustituido por el agotado modelo rentista. Con esta concepción, entra a formar parte de los ingresos ordinarios del país el Impuesto al Valor Agregado.

El sistema tributario está llamado a constituir la fuente principal de financiamiento de los activos públicos, reduciendo la inestabilidad derivada de la dependencia petrolera y los peligros del endeudamiento excesivo y la inflación[45]. La dependencia de los ingresos externos contribuyó al deterioro del sistema tributario, inhabilitándolo para estabilizar el financiamiento público y su modernización ha sido necesaria para recuperar la capacidad de financiar dichas actividades. La modernización ha consistido en ser *"integral"* contemplando aspectos de reformas legislativas y administrativas con poder de imposición para la Administración Tributaria, y *"gradual"* porque los cambios institucionales implican generalmente períodos sostenidos de instrumentación y aprendizaje.

En función de la modernización, se crea en 1994 el Servicio Nacional Integrado de Administración Tributaria (SENIAT)[46], cuya finalidad consiste en reducir los elevados índices de evasión fiscal y consolidar un sistema de finanzas públicas basado principalmente en los impuestos provenientes de la actividad productiva y menos dependientes del esquema petrolero. Es un servicio con autonomía financiera y

[45] Ministerio de Hacienda (1991) Pág. 8.
[46] Actualmente "Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria", Ley SENIAT (2001).

funcional y con un sistema propio de personal, en atención a las previsiones respectivas del Código Orgánico Tributario[47].

Este organismo fue creado mediante Decreto Presidencial N° 310 de fecha 10 de agosto de 1994, según lo establecido en los artículos 225, 226 y 227 del COT. La organización de este servicio comenzó a finales de octubre de 1994, pero no fue sino en enero de 1995 cuando en la práctica empezó a estructurarse formalmente el nivel normativo y a desarrollarse el proceso de integración de las administraciones de rentas y aduanas.

La misión del Servicio establece que el mismo ha sido organizado para: "Contribuir activamente con la formulación de la política fiscal-tributaria, modernizar y administrar eficaz y eficientemente el sistema de recaudación de los tributos nacionales, propiciando el desarrollo de una cultura tributaria; con apego a los principios de legalidad, honestidad, equidad y respeto al contribuyente con el fin de contribuir a mejorar la calidad de vida de la población." [48] Luego, al final el SENIAT se hace partidario de mejorar la recaudación vía esfuerzos de mayores fiscalizaciones, que de crear nuevos impuestos o aumentar los ya existentes, pues esto se traduce en una aumento de la

[47] En el trabajo de Nasly Ustáriz Forero (2001) El COT es una ley general de tributación, aplicable, en principio a todos los tributos del país y a las relaciones jurídicas que de ellos se derivan, salvo las exenciones que el propio Código consagra. Esta afirmación deriva del hecho cierto de que en nuestro Código no se decretan tributos, sino que se establecen las normas para su creación y aplicación.
[48] Moreno León, José Ignacio (1995) en "El Sistema Tributario Venezolano XXI Jornadas J.M. Domínguez Escobar" Pág. 25.

presión tributaria por parte de quienes sí cumplen sus obligaciones, o más bien lo que se consigue es incrementar la conducta evasora.

Aún realizados muchos esfuerzos por la Administración Tributaria y consiguiendo en los años subsiguientes mejorías en su desempeño, la importancia que ha tenido el petróleo en el financiamiento del gasto público ha sido de manera decisiva la que ha estancado el sistema tributario y es la que ha limitado la concepción de instrumentos de imposición tradicionales para enfrentar dicho gasto; por lo tanto, mientras no se solucione el problema de la percepción de que el ingreso petrolero ha dejado de ser el factor motorizador de la actividad económica del país, se mantendrá un conflicto de dónde deben de venir los ingresos fiscales mayoritariamente, quién debe pagar qué, es decir, pensar que la imposición directa como el ISLR es mejor que la indirecta, mientras prevalezca una estructura que privilegie la evasión y la elusión.

Entonces se ha creado un IVA en Venezuela so pretexto de eficiencia y productividad para aumentar la recaudación no petrolera dada la decadencia del impuesto sobre la renta, y si bien ha sido una realidad en el país este aumento de los ingresos no petroleros, aún Venezuela es considerado dentro de los países andinos como el de menor recaudación, debido a la cantidad de bienes y servicios que están exentos de pagar el tributo:

Tabla III.2

País	Nivel de Recaudación (% del PIB)	Alícuota General (Porcentaje)
Bolivia	5,8	14,9
Colombia	4,7	16
Ecuador	6,4	12
Perú	6,2	18
Venezuela	4,1	16

Fuente: El Nacional (2003)

Como se observa apenas un 4% del PIB representa la recaudación por concepto de impuesto al valor agregado[49], sí bien no es con una alícuota menor en relación a los otros, se puede decir que la amplitud de la base imponible es la que hace la diferencia, es claro que en Venezuela el sistema de exenciones y exoneraciones abarca muchos más bienes y servicios que el resto de estos países considerados. A continuación se presenta la recaudación no petrolera del SENIAT para el año 2003, en sus esfuerzos de aumentar la misma:

[49] Para efectos del presente trabajo, el ejemplo es simbólico, cualquier discrepancia con los cálculos propios por pequeña que sea, es de nuestra responsabilidad.

Tabla III.3

Recaudación Tributaria No Petrolera del SENIAT

Conceptos	Total Millones Bs.
Total Ingresos	**13.924.756,776**
ISLR	**3.426.560,466**
*Otras Actividades	2.366.953,01
*PDVSA 34%	760.722,99
*Activos Empresariales	298.884,46
IVA	**6.607.695,11**
*Mayoristas	4.969.543,68
*Importadores	1.638.151,43
Renta Aduanera	**1.048.494,65**
* Impuesto de Importación	957.442,77
* Tasa por Servicio de Aduanas	91.051,87
Otras Rentas Internas	**859.512,80**
*Licores	270.081,48
*Cigarrillos	428.611,85
*Timbre Fiscal	123.609,60
*Sucesiones	24.945,44
*Fosforos	764,27
*Apuestas Lícitas (Bingos y Casinos)	11.500,17
Impuesto al Débito Bancario	**1.982.493,76**

Fuente: SENIAT

De este conjunto de tributos del país que constituyen el sistema tributario bajo jurisdicción del SENIAT, el 48% de ellos esta determinado por el IVA, lo que muestra

su gran participación dentro de los ingresos tributarios del país. Al igual que en Argentina, la imposición indirecta representa un mayor porcentaje de la recaudación tributaria, lo que permite concluir que este tipo de imposición afecta a un sector de bajos recursos, y que es posible que se esté imponiendo la eficiencia sobre la equidad, en oposición al artículo 316 de la Constitución de la República.

Capítulo IV

- **Evidencia de la presión tributaria del actual Impuesto al Valor Agregado**

En este estudio se busca determinar el efecto que tiene una ampliación de la base imponible del Impuesto al Valor Agregado y una disminución de la alícuota sobre cada estrato de la población y sobre la administración del tributo; para lo cual se utilizó data estadística oficial para el año 1997, proveniente de la Encuesta Nacional sobre Presupuestos Familiares (de aquí en adelante Encuesta de Consumo de Hogares), la Matriz Insumo-Producto que refleja las transacciones intersectoriales para Venezuela y también una tabla de Ingresos por estrato de población. Se utilizó el año 1997, porque éste era el último año para el cual se contaba con data completa de las fuentes antes mencionadas. Para la simulación del año 2003 debido a la carencia de algunos datos, se necesitó hacer varias estimaciones en función de la información disponible, y así lograr unos resultados que fuesen lo más reales posibles. Los únicos datos del año 2003 disponibles fueron de las Cuentas Nacionales, el Producto Interno Bruto así como el Consumo Final de los Hogares por rubros según la clasificación que hace el Banco Central de Venezuela[50].

[50] Esta clasificación incluye los siguientes rubros:

El pilar fundamental para los cálculos de la regresividad del impuesto, es la Encuesta de Consumo de los Hogares, pues es en ella que se refleja el patrón de consumo final a nivel familiar. En este trabajo la encuesta diferencia cuatro sectores socio-económicos de población, que los segmenta de acuerdo al ingreso medido en unidades tributarias; esta forma de dividir la encuesta, fue solicitada por el SENIAT al BCV y es más ventajosa en vista de que los estratos se encuentran divididos de acuerdo a la capacidad contributiva de cada uno, y no como generalmente se hace que se divide por cuartiles de población con un similar número de individuos en cada estrato de ingreso, lo cual no es conveniente al estudiar una economía con una desigual distribución de la riqueza.

La clasificación en unidades tributarias es de la siguiente manera:

Estrato I : 0 a 29,99 U.T	Personas cuyos ingresos brutos anuales estaban por debajo del mínimo exigido para declara ISLR
Estrato II: 30 a 99,9 U.T	Personas que estaban obligadas a declarar pero cuyos desgravámenes y deducciones mínimas les permiten pagar Bs. "0" de ISLR
Estrato III: 100 a 399,9 U.T.	Personas que pagan menos del 34% de ISLR
Estrato IV: 400 o más U.T.	Personas que pagan 34% de ISLR

Alimentos, Bebidas y Tabaco -Textiles, Prendas de Vestir, Cuero y Calzado -Muebles y Artefactos del Hogar -Equipos de Transporte y Combustibles -Otros Bienes
Restaurantes y Hoteles -Servicios de Transporte y Comunicación -Alquileres, Electricidad y Agua -Otros Bienes

El primer paso realizado en miras de determinar la presión tributaria del IVA fue dividir la Encuesta de Consumo en rubros como lo hace el BCV en su distribución de consumo final de hogares para el 2003. Una vez hecha esta división se determinó cuánto fue el gasto de consumo de cada estrato para cada rubro en el año 97. Sin embargo, era necesario conocer qué porcentaje de cada bien o servicio consume cada sector de la población, es decir, cuánto representaba porcentualmente el consumo de cada producto del total del rubro. Para conseguir esto, lo que se hizo fue dividir el monto del consumo que realiza cada estrato en cada bien o servicio entre el monto del consumo total del rubro al que pertenece dicho bien o servicio. Esto representa el porcentaje de cada producto o servicio que consume cada uno de los estratos para el año 1997 dividido por rubros de consumo, como lo que nos interesa es el año 2003, se multiplicó ese porcentaje por el monto de consumo total del rubro correspondiente al año 2003, el cual fue extraído de la hoja de Consumo Final de los Hogares del BCV, esto nos permitió tener una estimación del gasto de consumo que realiza cada estrato tanto para cada uno de los rubros como para el total de los bienes y servicios que aparecen en la Encuesta de Consumo de Hogares[51].

Los resultados obtenidos fueron los siguientes:

[51] Esto implica suponer que la población sigue consumiendo cada bien o servicio en la misma proporción que en 1997.

Tabla IV.1

	CONSUMO (2003) Millones de Bs.				
	ESTRATO I	ESTRATO II	ESTRATO III	ESTRATO IV	TOTAL
	DE 0-29,9 UT	DE 30-99,9 UT	DE 100-399,9 UT	400 O MAS UT	
Ingreso Disponible en millones de Bs.	**55.962.231**	**31.328.923**	**9.984.085**	**1.240.832**	**98.516.072**
BIENES					
Alimentos, Bebidas y Tabaco	23.881.561	6.477.509	1.083.975	19.224	31.462.269
Textiles, Prendas de Vestir, Cuero y Calzado	957.193	362.288	109.549	3.846	1.432.877
Muebles y Artefactos del Hogar	1.725.944	811.701	209.645	5.590	2.752.881
Equipo de Transporte y Combustible	1.803.397	2.740.551	1.080.828	110.668	5.735.445
Otros	2.976.074	1.501.255	395.580	16.997	4.889.906
TOTAL BIENES	31.344.171	11.893.305	2.879.578	156.325	46.273.378
SERVICIOS					
Restaurantes y Hoteles	7.032.535	3.458.142	1.115.831	59.745	11.666.252
Transporte y Comunicaciones	2.911.758	1.871.817	639.226	45.094	5.467.896
Alquileres, Electricidad y Agua	5.500.684	2.978.892	957.448	43.388	9.480.412
Otros	7.620.854	6.469.444	2.253.765	346.256	16.690.319
TOTAL SERVICIOS	23.065.831	14.778.295	4.966.270	494.483	43.304.879
TOTAL BIENES Y SERVICIOS	54.410.001	26.671.600	7.845.848	650.808	89.578.257

Una vez conocido cuánto dedica cada estrato al consumo de los respectivos rubros, es necesario separar el monto del consumo de su respectivo valor sin impuesto, es decir, es necesario obtener el precio neto, para de esa forma saber cuánto del consumo total de cada bien o servicio corresponde al precio del mismo, y cuánto corresponde al impuesto pagado. Este consumo sin IVA se obtiene de la siguiente manera:

Consumo/ (1+ (% de gravamen* tasa alícuota del IVA))

el porcentaje de gravamen al que se hace referencia, puede tomar tres valores distintos: 100% si el bien o servicio está gravado totalmente a la tasa de 16%, 50% si está gravado con una tasa diferencial del 8% y 0% si el bien o servicio está exento o no sujeto según la ley. Es importante mencionar que para ciertos bienes considerados suntuarios, se cobra una sobre-tasa del 10% adicional a la tasa del 16%; sin embargo, aquí no se consideró por la dificultad de identificar algunos de esos bienes en la Encuesta de Consumo, además, según datos del SENIAT la recaudación por concepto de consumo suntuario representa un porcentaje pequeño de la recaudación total y no altera significativamente los cálculos[52]. Para el caso del estrato IV, el ítem que agrupa el gasto en vehículos y automóviles de paseo representa el mayor porcentaje de su consumo, es decir, es el bien que este sector de la población más consume y estamos conscientes que muchos de los vehículos que compran están gravados con la tasa adicional del 10%; sin

[52] Sin embargo la consideración de la sobre-tasa en los bienes de consumo suntuario, puede ser importante a la hora de determinar la carga tributaria que recae sobre cada sector de la población.

embargo, la dificultad de identificar estos bienes dentro de la encuesta presenta una limitante que nos llevó a la decisión de no aplicar la sobre-tasa.

Al calcular el precio neto o consumo neto se obtuvieron los siguientes resultados:

Tabla IV.2

	CONSUMO SIN IVA (PRECIO NETO) (2003)				
	ESTRATO I	ESTRATO II	ESTRATO III	ESTRATO IV	TOTAL
	DE 0-29,9 UT	DE 30-99,9 UT	DE 100-399,9 UT	400 O MAS UT	
Ingreso Disponible en millones de Bs.	**55.962.231**	**31.328.923**	**9.984.085**	**1.240.832**	**98.516.072**
BIENES					
Alimentos, Bebidas y Tabaco	22.758.901	6.093.307	1.011.464	17.827	29.881.499
Textiles, Prendas de Vestir, Cuero y Calzado	825.167	312.318	94.439	3.316	1.235.239
Muebles y Artefactos del Hogar	1.487.883	699.742	180.728	4.819	2.373.173
Equipo de Transporte y Combustible	1.680.273	2.468.948	954.464	95.968	5.199.653
Otros	2.694.622	1.346.740	351.508	14.985	4.407.856
TOTAL BIENES	29.446.847	10.921.056	2.592.604	136.915	43.097.421
SERVICIOS					
Restaurantes y Hoteles	6.062.530	2.981.157	961.924	51.504	10.057.114
Transporte y Comunicaciones	2.775.477	1.662.423	557.107	38.992	5.033.999
Alquileres, Electricidad y Agua	5.407.888	2.906.977	937.034	42.160	9.294.058
Otros	7.471.605	6.365.568	2.216.816	343.456	16.397.445
TOTAL SERVICIOS	21.717.500	13.916.125	4.672.880	476.112	40.782.616
TOTAL BIENES Y SERVICIOS	51.164.346	24.837.180	7.265.484	613.026	83.880.037

Posteriormente la diferencia entre el consumo de cada estrato para el año 2003 y el consumo sin impuesto, corresponde al pago de Impuesto al Valor Agregado implícito en el consumo[53]:

Tabla IV.3

	IVA IMPLÍCITO EN EL CONSUMO (2003)				
	ESTRATO I	ESTRATO II	ESTRATO III	ESTRATO IV	TOTAL
	DE 0-29,9 UT	DE 30-99,9 UT	DE 100-399,9 UT	400 O MAS UT	
Ingreso Disponible en millones de Bs.	**55.962.231**	**31.328.923**	**9.984.085**	**1.240.832**	**98.516.072**
BIENES					
Alimentos, Bebidas y Tabaco	1.122.660	384.202	72.511	1.397	1.580.770
Textiles, Prendas de Vestir, Cuero y Calzado	132.027	49.971	15.110	530	197.638
Muebles y Artefactos del Hogar	238.061	111.959	28.917	771	379.708
Equipo de Transporte y Combustible	123.124	271.603	126.364	14.700	535.791
Otros	281.452	154.515	44.072	2.011	482.050
TOTAL BIENES	1.897.324	972.249	286.974	19.410	3.175.957
SERVICIOS					
Restaurantes y Hoteles	970.005	476.985	153.908	8.241	1.609.138
Transporte y Comunicaciones	136.281	209.395	82.119	6.102	433.897
Alquileres, Electricidad y Agua	92.796	71.915	20.414	1.229	186.354
Otros	149.328	103.876	38.740	2.800	294.744
TOTAL SERVICIOS	1.348.411	862.170	295.180	18.371	2.524.133
TOTAL BIENES Y SERVICIOS	3.245.735	1.834.420	582.154	37.781	5.700.090

[53] El IVA implícito que representa el porcentaje de gravamen de cada grupo de bienes, es un IVA teórico dada la encuesta, no se puede determinar en realidad si cada quien cobra el IVA que debe.

Con las cifras anteriores, es posible obtener el porcentaje que efectivamente cada estrato dedica de su ingreso disponible para el pago por concepto de IVA:

IVA implícito en el consumo/ Ingreso disponible.

El cálculo del ingreso del año 2003 vino de una relación **Consumo/ Ingreso** que se disponía para 1997 y se sacó así una propensión marginal a consumir (pmc), que se mantuvo constante para el año en estudio como un supuesto debido a la falta de data, entonces aún sabiendo que los patrones de consumo han variado, se obtiene un ingreso total estimado de los distintos sectores socio-económicos dividiendo: **Consumo 2003/ pmc.** Sin embargo, nos interesa es el ingreso disponible, porque éste nos permite considerar los efectos que tiene el Impuesto Sobre la Renta en el monto que dispone cada estrato para sus gastos de consumo.

Para el cálculo del ingreso disponible, lo primero que se busca es el ingreso bruto anual por hogar para cada estrato durante el año 2003, para esto es necesario saber cuál es el número de hogares correspondiente a cada estrato; sin embargo, para el 2003 sólo se contaba con el número total de hogares, pero para el año 97 si se tenía data referente tanto al total de hogares, como al número correspondiente a cada estrato y lo que se hizo fue mantener constante esa distribución porcentual existente, de manera que se pudiera tener una estimación de la repartición de la población en cada estrato, lo mismo se hizo para obtener el número de personas pertenecientes a cada número de hogares y para obtener el promedio de personas por hogar del año 2003. Una vez realizadas estas

estimaciones, se dividió el ingreso total de cada sector de la población, entre el número de hogares correspondiente, lo que nos da el ingreso bruto anual por hogares para el 2003. Con la finalidad de obtener una medición coherente con la división de los estratos en unidades tributarias (UT), se transformó el monto del ingreso bruto por hogares en UT, dividiendo la cantidad obtenida entre el valor de una UT del 2003 (19.400 Bs.). A ese monto se le resta el desgravamen único, con la finalidad de obtener el ingreso neto gravable por hogar. A cada monto del ingreso neto gravable, corresponde un porcentaje de gravamen de ISLR y para cada uno de esos porcentajes existe un monto de sustraendo de acuerdo a los parámetros de determinación del ISLR, que en el caso estudiado arrojó los siguientes resultados:

Tabla IV.4

	DETERMINACIÓN DEL INGRESO DISPONIBLE			
	ESTRATO I	**ESTRATO II**	**ESTRATO III**	**ESTRATO IV**
	DE 0-29,9 UT	**DE 30-99,9 UT**	**DE 100-399,9 UT**	**400 O MAS UT**
Ingreso bruto anual por hogar 2003 (Millones de Bs.)	13,05	39,21	82,58	300,64
Valor de la Unidad Tributaria (UT) 2003	Bs. 19.400			
Ingreso bruto anual por hogar 2003 (UT)	673	2.021	4.257	15.497
Desgravamen único (UT)	774			
Ingreso neto gravable por hogar 2003 (UT)	-101	1.247	3.483	14.723
Tarifa ISLR aplicable según tabla ISLR	0%	9%	24%	34%
Sustraendo según tabla ISLR (UT)	0	30	375	875

Para determinar cuál es el monto del ISLR por hogar antes de las deducciones, se multiplica el ingreso neto gravable por hogar por la tarifa de ISLR aplicable para cada caso y se restan los respectivos sustraendos.

A cada contribuyente del ISLR le corresponde un monto de deducciones de acuerdo al número de cargas familiares, que se determinaron según el promedio de personas por cada hogar, que es igual a diez UT por cada carga, que en este caso sería 52, 38, 29 y 20, para los estratos I, II, III y IV respectivamente. Restando este monto del ISLR por hogar antes de deducciones, se obtiene el ISLR a pagar por hogar. Los montos obtenidos son nuevamente llevados a bolívares multiplicándolos por 19.400 y para calcular cuanto debería ser el total de ISLR que debería pagar cada sector, se multiplica lo anterior por el número de hogares:

Tabla IV.5

	IMPUESTO SOBRE LA RENTA (CALCULOS TEÓRICOS PARA EL 2003)				
	ESTRATO I	**ESTRATO II**	**ESTRATO III**	**ESTRATO IV**	**TOTAL**
	DE 0-29,9 UT	**DE 30-99,9 UT**	**DE 100-399,9 UT**	**400 O MAS UT**	
ISLR a pagar por hogar (UT)	0	45	432	4.111	-------
ISLR a pagar por hogar (Millones de Bs.)	0	0,87	8,39	79,76	89,01
ISLR a pagar total (Millones de Bs.)	0	692.393	1.038.247	351.151	2.081.792

Sin embargo, tanto el monto total, como los montos correspondientes a cada estrato que deberían ser recaudados por concepto de ISLR, difieren mucho de lo que realmente se

recaudó durante el 2003. A continuación se muestran los montos realmente recaudados, los cuales fueron proporcionados por el SENIAT:

Tabla IV.6

ISLR EFECTIVAMENTE RECAUDADO DURANTE EL 2003 (Millones de Bs.)				
ESTRATO I	ESTRATO II	ESTRATO III	ESTRATO IV	TOTAL
DE 0-29,9 UT	DE 30-99,9 UT	DE 100-399,9 UT	400 O MAS UT	
0	10.025	240.333	82.823	333.182

Para determinar el ingreso disponible, no se tomó en cuenta el ISLR de la Tabla IV.5, sino las cantidades realmente recaudadas, restando la misma del ingreso total anteriormente calculado, dando como resultado lo siguiente:

Tabla IV.7

	INGRESO DISPONIBLE 2003 (Millones de Bs.)				
	ESTRATO I	ESTRATO II	ESTRATO III	ESTRATO IV	TOTAL
	DE 0-29,9 UT	DE 30-99,9 UT	DE 100-399,9 UT	400 O MAS UT	
Ingreso disponible total	55.962.231	31.328.923	9.984.085	1.240.832	98.516.072
Ingreso disponible por hogar	13,05	39,20	80,64	281,83	--------
Ingreso disponible por persona	2,50	10,42	28,17	143,41	--------

Al dividir el IVA implícito entre el ingreso disponible, se obtiene la porción de ingreso disponible que cada sector de la sociedad dedica al pago de IVA:

Tabla IV.8

	DETERMINACIÓN DE LA REGRESIVIDAD				
	% INGRESO DEDICADO A IVA				
	ESTRATO I	ESTRATO II	ESTRATO III	ESTRATO IV	TOTAL
	DE 0-29,9 UT	DE 30-99,9 UT	DE 100-399,9 UT	400 O MAS UT	
Ingreso Disponible en millones de Bs.	**55.962.231**	**31.328.923**	**9.984.085**	**1.240.832**	**98.516.072**
BIENES					
Alimentos, Bebidas y Tabaco	2.01%	1.23%	0.73%	0.11%	1.60%
Textiles, Prendas de Vestir, Cuero y Calzado	0.24%	0.16%	0.15%	0.04%	0.20%
Muebles y Artefactos del Hogar	0.43%	0.36%	0.29%	0.06%	0.39%
Equipo de Transporte y Combustible	0.22%	0.87%	1.27%	1.18%	0.54%
Otros	0.50%	0.49%	0.44%	0.16%	0.49%
TOTAL BIENES	3.39%	3.10%	2.87%	1.56%	3.22%
SERVICIOS					
Restaurantes y Hoteles	1.73%	1.52%	1.54%	0.66%	1.63%
Transporte y Comunicaciones	0.24%	0.67%	0.82%	0.49%	0.44%
Alquileres, Electricidad y Agua	0.17%	0.23%	0.20%	0.10%	0.19%
Otros	0.27%	0.33%	0.39%	0.23%	0.30%
TOTAL SERVICIOS	2.41%	2.75%	2.96%	1.48%	2.56%
TOTAL BIENES Y SERVICIOS	5.80%	5.86%	5.83%	3.04%	5.79%

En la tabla se muestra que el IVA total pagado en bienes por los sectores de menores recursos, representa una mayor carga de su ingreso, es decir, existe regresividad una vez que la población con mayores recursos soporta menos carga impositiva con respecto a su ingreso. En el caso de los servicios, se observa una ligera progresividad; sin embargo, al fijarnos en el estrato IV, vemos como éste asume una carga impositiva menor a la soportada por los otros tres estratos. En el agregado, se observa una similitud entre el porcentaje del ingreso que dedican los tres primeros sectores al pago de IVA; sin embargo, este porcentaje es mucho menor para el cuarto estrato, esto puede ser explicado en parte porque este segmento de la población cuenta con un ingreso disponible por persona mucho mayor al de los otros tres. Por otra parte se evidenció otro problema en cuanto a la Encuesta de Consumo que podría afectar la medición de la regresividad, el cual radica en el hecho de que el estrato IV declaró no haber hecho consumo alguno en unos 1300 ítems, de los 1739 que conforman la totalidad de la encuesta, lo cual presume la existencia de fallas en la misma.

Con la finalidad de tener un punto de comparación, el análisis de la carga tributaria se ha hecho con respecto al consumo así como se hizo respecto del ingreso. Desde ésta perspectiva lo que se hizo fue dividir el IVA pagado por cada estrato de la población en cada rubro, entre su consumo total en ese mismo rubro[54]. Consideramos que esta medición es mas efectiva dado que aquí no entra en juego el mayor o menor poder

[54] Este forma de medir la regresividad es similar al numerador del llamado "índice de eficiencia C" que propone el FMI para determinar la eficiencia recaudatoria del IVA, y del cual se habló anteriormente en este trabajo

adquisitivo de un estrato u otro y además, por ser el IVA un impuesto que grava el consumo, pareciera tener mayor sentido medir sus efectos con respecto a este último.

Tabla IV.9

	IVA IMPLÍCITO COMO % DEL CONSUMO (2003)				
	ESTRATO I	ESTRATO II	ESTRATO III	ESTRATO IV	TOTAL
	DE 0-29,9 UT	DE 30-99,9 UT	DE 100-399,9 UT	400 O MAS UT	
BIENES					
Alimentos, Bebidas y Tabaco	4.70%	5.93%	6.69%	7.27%	5.02%
Textiles, Prendas de Vestir, Cuero y Calzado	13.79%	13.79%	13.79%	13.79%	13.79%
Muebles y Artefactos del Hogar	13.79%	13.79%	13.79%	13.79%	13.79%
Equipo de Transporte y Combustible	6.83%	9.91%	11.69%	13.28%	9.34%
Otros	9.46%	10.29%	11.14%	11.83%	9.86%
TOTAL BIENES	6.05%	8.17%	9.97%	12.42%	6.86%
SERVICIOS					
Restaurantes y Hoteles	13.79%	13.79%	13.79%	13.79%	13.79%
Transporte y Comunicaciones	4.68%	11.19%	12.85%	13.53%	7.94%
Alquileres, Electricidad y Agua	1.69%	2.41%	2.13%	2.83%	1.97%
Otros	1.96%	1.61%	1.72%	0.81%	1.77%
TOTAL SERVICIOS	5.85%	5.83%	5.94%	3.72%	5.83%
TOTAL BIENES Y SERVICIOS	5.97%	6.88%	7.42%	5.81%	6.36%

Aquí se evidencia en contraste con la tabla anterior, que el impuesto resulta progresivo para el consumo total de bienes, siendo neutro para dos de sus rubros. Al observar el consumo de servicios nos encontramos con que el primero de sus componentes muestra una neutralidad del impuesto, y tanto el sector Transporte y Comunicaciones como el

sector Alquileres, Electricidad y Agua, tienden a ser progresivos, lo cual no ocurre con el rubro que engloba "Otros Servicios", que se vuelve regresivo, siendo el estrato superior quien soporta una presión tributaria menor de 0,81% de su consumo total. El problema aquí con el estrato IV, es que cuando medimos el IVA implícito como porcentaje del consumo para el rubro "Otros Servicios", se hace regresivo porque el consumo en él es muy bajo en término del número de bienes consumidos[55], y además, la mayoría de los componentes de este ramo están exentos o forman parte del conjunto de bienes y servicios que están no sujetos al pago del Impuesto al Valor Agregado, según lo establece el articulo 16 de la Ley que rige el tributo; por ejemplo, en él se incluye el consumo de "Seguro contra todo riesgo y RCV en conjunto", que se encuentra en la lista de no sujetos y representa un elevado porcentaje del consumo en el estrato IV (es el servicio que más se consume y además representa el segundo mayor gasto con respecto al consumo total de este sector de la población).

A pesar del efecto que tiene el rubro "Otros Servicios" sobre el estrato IV, la medición agregada de la carga tributaria muestra una ligera tendencia a la progresividad, debido a que a diferencia del método de estimación por el ingreso, aquí sólo se considera un gasto que va dirigido al consumo real, en cambio, cuando se hace por medio del ingreso, hay que tomar en cuenta que parte de ese ingreso en el caso del estrato mas elevado, va dirigido al ahorro, por lo que su proporción a gastar en bienes de consumo es inferior y

[55] Probablemente este bajo consumo se deba al problema de la no declaración de este estrato del cual se hablo anteriormente.

de esta manera su propensión marginal a consumir es más pequeña y no se está tomando una referencia homogénea al momento de determinar sobre quién pesa más el pago del IVA.

- **Ampliación Máxima de la Base Imponible y cálculo de una nueva alícuota.**

La principal meta de esta primera parte será calcular la base imponible de la economía con el actual esquema impositivo, es decir, con la cantidad de bienes y servicios exentos y no sujetos que establecen la Ley vigente del Impuesto al Valor Agregado de 2002 (LIVA); de esta manera se conocerá cuánto efectivamente está gravada la economía y así con la tasa vigente del 16% determinar el IVA potencial. La segunda meta sugiere ampliar al máximo dicha base, dejando únicamente sin gravar a los bienes y servicios no sujetos, obteniendo de esta manera una base más amplia de imposición y, considerando que lo que se quiere finalmente es disminuir la alícuota del impuesto, se dejará constante el nivel de incumplimiento que permite recaudar lo mismo a una tasa menor.

Para la realización de esta parte, los datos utilizados provinieron de la información estadística del Banco Central de Venezuela, de donde se obtuvo el Producto Interno Bruto del 2003; sin embargo, debido a la carencia de datos más actuales, de las Cuentas Nacionales de 2002 se obtuvieron los datos del PIB de los sub-sectores que componen cada reglón de la economía, a partir del cual se hicieron cálculos propios para traerlos hasta el año bajo estudio.[56]

[56] Para cada sub-sector del año 2002 se calculó cuánto representaba del PIB del sector económico al que pertenecían, ese porcentaje se asume y se mantiene constante para 2003.

Adicionalmente, se utilizó la matriz insumo-producto del año 1997, y se construyó una matriz que reflejara en forma porcentual el consumo intermedio gravado entre sectores. Esta nueva matriz de doble entrada permite observar el gravamen al que está sujeto el bien o servicio dentro de las transacciones que realizan los distintos grupos económicos al momento de la compra o venta de dicha producción característica.[57]

Por lo tanto, en primera instancia se estudia el cálculo de la base imponible desprendida de la siguiente fórmula: $\mathbf{B = PIB - PIB_{exe} + M - M_{exe} - X + X_{exe} + CI_{exe,grav}}$

Para llegar a ella partiremos de un ejemplo de una economía cerrada. Si este fuera el caso de una economía donde no hay transacciones con el resto del mundo, donde el total del valor agregado estuviera gravado por el IVA, la base imponible del mismo sería igual al Producto Interno Bruto:

$B = PIB$ *(1)*

Sin embargo, la imposición sobre el total del PIB no es posible, por considerarse un impuesto regresivo que erosiona los recursos de los estratos sociales de bajos ingresos, por esta razón, se exceptúan del pago del IVA parte de los bienes y servicios más sensibles en la canasta de consumo de estos grupos de población.

[57] Los porcentajes expuestos allí, vienen dados por la Encuesta de Consumo como el IVA implícito a falta de estadíticas en el área de la producción.

Si nuestra hipotética economía cerrada introdujera una serie de exenciones parciales (alícuota reducida) o totales, en su normativa sobre IVA, la base imponible se vería reducida en la porción del PIB afectado por las exenciones, la cual debería ser restada del PIB total de la siguiente forma:

$B = PIB - PIB_{exe}$ *(2)*

donde PIB_{exe} representa el valor final de los bienes y servicios exentos. También hay que considerar que por razones de eficiencia económica, es inconveniente gravar ciertas actividades que se suelen consagrar como "no sujetas" (ver artículo 16 de la LIVA). Por razones de comodidad consideraremos este conjunto de bienes y servicios dentro de la variable PIB_{exe} ya que afectan a la base imponible de igual manera.

Si ahora ampliamos el modelo a una economía abierta tal como lo sugiere la mención anterior a la existencia de valijas diplomáticas y equipaje de viajeros, se debe incorporar entonces las importaciones, quedando la siguiente expresión:

$B = PIB - PIB_{exe} + M - M_{exe}$ *(3)*

donde M es el valor total de las importaciones y M_{exe} su respectiva porción de bienes y servicios exentos establecidos en la Ley que no se pueden pechar.

No hay que olvidar que por razones de reciprocidad internacional y estímulo a la eficiencia del comercio exterior, las exportaciones entran en una categoría de "tasa cero", la LIVA en su artículo 27 establece:

"...La alícuota impositiva aplicable a las ventas de exportación de bienes muebles y a las exportaciones de servicios, será del cero porciento (0%)", es decir, todo el impuesto implícito en las compras de insumos usados para producir los exportables, se reintegran para evitar la pérdida de competitividad y permitir que los impuestos sólo se apliquen en el país de destino (fase de importación):

$$B = PIB - PIB_{exe} + M - M_{exe} - X + X_{exe} \quad (4)$$

significando X y X_{exe} el monto total de exportaciones gravadas y exentas respectivamente, donde éstas últimas deben ser sumadas a la base imponible porque fueron restadas previamente al formar parte del Producto Interno Bruto exento (PIB_{exe}) y vueltas a restar al desincorporar de la base imponible el valor total de las exportaciones, así que para evitar restar dos veces el componente exento, se suma una vez la expresión X_{exe}.

Por último, no podemos obviar que algunos bienes considerados gravados, incorporan materia prima exenta, en este caso, dicha materia se incorpora al costo del bien sujeto y su valor termina siendo gravado en la última fase. Lo que se hace es sumar ese valor, pues había sido excluido junto con PIB_{exe}, y se tiene finalmente la expresión del comienzo:

$$B = PIB - PIB_{exe} + M - M_{exe} - X + X_{exe} + CI_{exe,grav} \quad (5)$$

donde $CI_{exe,grav}$ representa el valor del consumo intermedio exento que se usa en la elaboración de bienes gravados, y por lo tanto, se vuelve parte del costo de los mismos.

Un refinamiento aún mayor de la fórmula nos obligaría, a incorporar el efecto que tiene la variación de existencias agregadas en la economía, que representarían el valor agregado de períodos anteriores, consumidas en el año estudiado, o el valor agregado generado en el período estudiado, que se incorporó a los inventarios para ser transados en períodos futuros:

$$B = PIB - PIB_{exe} + M - M_{exe} - X + X_{exe} + CI_{exe,grav} - VE + VE_{grav} \quad (6)$$

siendo VE la variación de existencias y VE_{grav} la porción gravada de esas variaciones de existencia. Sin embargo, por no contar con estimación alguna para esta variable para el período de estudio, nos conformamos con la expresión (5)

Una vez aplicada la fórmula y tomando en cuenta lo expuesto anteriormente, se obtuvo que del total de la actividad económica en el país, que alcanzó 129,81 billones de bolívares, tan sólo 68,18 billones constituyen la base imponible del IVA, representando de esta manera el 52,52% sujeto a gravamen[58]. Esto se puede apreciar en la siguiente tabla:

[58] Este Producto Interno Bruto no incluye derechos de importación ni la recaudación del IVA dada por Banco Central de Venezuela para el año 2003. El PIB total con estos impuestos incluidos alcanza los 137.368.156,00 millones de bolívares. Esta contemplación no afecta la cifra de base imponible.

Tabla IV.3

BASE IMPONIBLE -METODO DE LA PRODUCCION
PRECIOS CORRIENTES AÑO 2003. IVA 16%
Millones de Bolívares

	(1). Producción Bruta (PIB)	(2). Consumo Intermedio (CI)	PIB=PB-CI (3). Producto Interno Bruto (PIB)	(4). % Prod. Int. Bruto exentc (%PIBexe)	(5)=(3)*(4) Producto Int. Bruto exento (PIBexe)	(6). Importaciones (M)	(7). % Importac exentas (%Mexe)	(8)=(6)*(7) Importaciones exentas (Mexe)	(9). Exportaciones (X)	(10). % Exportac exentas (%Xexe)	(11)=(9)*(10). Exportaciones exentas (Xexe)	(12). % Cons. Int xen. en grav %Clexe,grav	(13)=(2)*(12) Cons. Interm. exen. en grav. (Clexe,grav)	(14)=3-5+6-8-9+11+13 Base Imponible del I.V.A (B)	(15)=(14)/(3) Base Imponible como % del P.I.B sectorial (B%PIB	(16)=(14)/(3) Base Imponible como % del P.I.B. total (B%PIB)
Agricultura	10.870.191,27	5.057.190,27	5.813.001,00	72,04%	4.187.439,81	721.541,51	49,02%	353.681,61	82.110,00	47,00%	38.589,44	17,33%	876.387,67	2.826.288,20	48,62%	2,06%
Petróleo y Gas Natural	35.337.898,88	5.770.323,88	29.567.575,00	0,00%	0,00	0,00	49,02%	0,00	26.285.819,56	0,00%	0,00	75,39%	4.350.318,50	7.632.073,94	25,81%	5,56%
Minería	1.939.163,35	901.391,35	1.037.772,00	3,27%	33.945,52	88.780,28	49,02%	43.517,87	349.370,00	0,00%	0,00	39,96%	360.199,01	1.059.917,89	102,13%	0,77%
Industria																
Manufactura	29.722.745,33	17.963.895,33	11.758.850,00	27,75%	3.263.263,97	12.450.222,97	49,02%	6.102.788,04	6.924.610,00	1,94%	134.256,69	22,39%	4.021.865,04	12.074.532,69	102,68%	8,79%
Refinación petróleo	13.020.668,87	8.858.324,87	4.162.344,00	100,00%	4.162.344,00	195.316,61	49,02%	95.739,32	5.619.932,01	100,00%	5.619.932,01	0,00%	0,00	99.577,29	2,39%	0,07%
Electricidad y Agua	3.054.737,01	821.487,01	2.233.250,00	35,32%	788.783,90	0,00	49,02%	0,00	19.320,00	35,32%	6.823,82	36,86%	302.784,86	1.734.754,78	77,68%	1,26%
Construcción	7.444.508,15	2.837.105,15	4.607.403,00	0,00%	0,00	0,00	49,02%	0,00	0,00	0,00%	0,00	34,41%	976.235,15	5.583.638,15	121,19%	4,06%
Comercio	21.588.968,45	8.624.260,45	12.964.708,00	53,94%	6.993.448,72	0,00	49,02%	0,00	0,00	53,94%	0,00	26,42%	2.278.165,00	8.249.424,28	63,63%	6,01%
Restaurantes y hoteles	14.449.320,97	9.202.416,97	5.246.904,00	0,00%	0,00	0,00	49,02%	0,00	0,00	0,00%	0,00	60,91%	5.604.783,14	10.851.687,14	206,82%	7,90%
Transporte, Almacenamiento y Comunicación	18.975.252,20	7.472.249,20	11.503.003,00	42,55%	4.894.701,55	0,00	49,02%	0,00	0,00	42,55%	0,00	23,85%	1.782.194,06	8.390.495,52	72,94%	6,11%
Instituciones financieras y Seguros	5.962.162,13	2.199.871,13	3.762.291,00	100,00%	3.762.291,00	0,00	49,02%	0,00	0,00	100,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00	0,00%	0,30%
Bienes inmuebles	12.394.801,98	2.230.781,98	10.164.020,00	80,45%	8.176.954,09	0,00	49,02%	0,00	0,00	80,45%	0,00	34,41%	767.602,07	2.754.667,98	27,10%	2,01%
Otros bienes y servicios	37.485.079,91	6.981.118,91	30.503.961,00	88,76%	27.075.315,78	6.626.434,04	49,02%	3.248.112,31	2.750.780,43	88,76%	2.441.592,71	6,12%	427.196,88	6.924.976,11	22,70%	5,04%
SUB-TOTAL	**212.245.498,51**	**78.920.416,51**	**129.810.619,00**	**48,79%**	**63.338.488**	**20.082.295,40**	**49,02%**	**9.843.839,15**	**42.031.942**	**19,61%**	**8.241.194,68**	**27,56%**	**21.747.731**	**68.182.033,98**	**52,52%**	**49,63%**
menos servic bancarios imputados			3.514.463													
(+) Der. de import. + recaud. IVA			7.557.537,00													
TOTAL	**212.245.498,51**	**78.920.416,51**	**137.368.156,00**	**48,79%**	**63.338.488,34**	**20.082.295,40**	**49,02%**	**9.843.839,15**	**42.031.942,00**	**19,61%**	**8.241.194,68**	**27,56%**	**21.747.731,39**	**68.182.033,98**	**52,52%**	**49,63%**

Como se dijo previamente, del anuario de cuentas nacionales, se obtuvo las cantidades del PIB de cada sector. Para tener un porcentaje de qué cantidad de la actividad económica de cada sector estaba exenta, simplemente se consideraron las cantidades porcentuales de cada rubro que estaban sujetas a impuesto dentro de la Encuesta de Consumo y se sacó la diferencia; esto se hizo así porque no se tiene información al respecto de los precios de venta del productor sin gravamen, entonces se consideró la tasa que pagan efectivamente los consumidores como una aproximación, suponiendo que el consumo de los hogares es representativo de la economía en su totalidad.

Para las importaciones, se tienen sus valores CIF (Cost, Insurance, Freight), y dada la recaudación del IVA por el SENIAT, la cantidad porcentual de importaciones exentas de cada sector viene dada por la siguiente relación:

$\% M_{exe} = 1-(IVA\ implícito/\ alícuota\ (16\%))$,

donde la tasa implícita se obtiene de dividir IVA recaudado por las importaciones en su totalidad entre el valor CIF de las importaciones más los aranceles y las tasas aduaneras:

Tasa Implícita IVA: IVA recaudado/(Valor CIF + aranceles + tasas).

En esta simulación se tiene la limitación de no poder separar cuáles de las importaciones son exentas y cuáles son gravadas, tampoco cuáles entran en la categoría bienes muebles no definitivos con lo cual no estarían sujetos al impuesto, ni se dispone del monto de los aranceles y tasas que pagan cada uno en particular, por lo que se asume una tasa representativa para cada grupo de sectores de 49,02% exento para la

importación de bienes y servicios calculada de acuerdo a las fórmulas anteriores. No obstante, con las exportaciones es diferente, tenemos un valor de las exportaciones FOB (Free On Board), y dada la recaudación del IVA tenemos una tasa de gravamen, pero, las exportaciones están exentas, el Estado debe reintegrarles el impuesto que éstas han pagado, por lo tanto al ser éstas excluidas al sustraer el PIB_{exe} así como las exportaciones, se suman nuevamente pero en proporción igual a como fueron sustraídas, es decir, igual al $\%PIB_{exe}$.

De la matriz insumo-producto se desprende principalmente el consumo intermedio exento en bienes gravados; la cantidad porcentual de insumos exentos que incorpora un sector en la elaboración de bienes y servicios gravados y que al final queda reflejado en el precio. Para su cálculo se hizo lo siguiente: En la matriz se puede observar las transacciones intersectoriales y de allí se obtiene la Demanda Intermedia (DI) total de cada sector, es decir, las ventas de insumos tanto exentos como gravados en millones de bolívares. Es necesario saber qué porcentaje de esta demanda intermedia está gravada (DI_{grav} / DI), para el cálculo de DI_{grav} de cada sector se calcula lo que le vende en millones de bolívares a otro y se multiplica por el porcentaje de consumo intermedio gravado ($\%\ CI_{grav}$) que no es otra cosa sino la cantidad porcentual que transan los sectores en bienes y/o servicios gravados; la suma de un sector con todos los demás es la DI gravada de ese sector. Por ejemplo: El sector Petróleo y Gas tiene una DI de 349.152,00 millones de bolívares, es decir, la suma de lo que le vende al resto de la

economía. Por otro lado, este sector le vende a Refinación de Petróleo y Gas 317.004,00 millones, esta cantidad se multiplica por % CI_{grav} y de allí se obtiene la DI gravada del sector Petróleo y Gas hacia Refinación de Petróleo y Gas, este procedimiento se hace con cada uno de los sectores cruzados entre si, se suma y se obtiene en total de la DI gravada. Una vez hecho esto, el % DI_{grav} se obtiene de la división: (DI_{grav} / DI). Para conseguir finalmente el porcentaje del $CI_{exe,grav}$ que necesitamos para la base imponible, se multiplica el % DI_{grav} por el porcentaje de consumo intermedio exento, que no es otra cosa que 1- % CI_{grav} o lo que es lo mismo: $CI_{exe} / CI_{Nacional}$.

Ahora, una vez obtenida la base imponible con el actual esquema de exenciones, nos disponemos a ampliar al máximo la base imponible, por lo que todas y cada una de las exenciones fueron eliminadas. Sin embargo, no es posible pechar aquellos bienes y servicios que no están sujetos a gravamen dentro de la actual Ley del IVA. Es por ello que, los únicos sectores que no pueden soportar el pago del impuesto son las Instituciones Financieras y Seguros así como los Productores de Servicios del Gobierno General.[59] Si bien el artículo que hace referencia a la No Sujeción, no especifica que las operaciones del Gobierno no están sujetas; éstas no se pueden gravar, ya que son cobradas en forma de tasas o se ofrecen gratuitamente.

[59] Las importaciones no definitivas de bienes muebles no están sujetas, al no ser posible hacer una separación de los rubros importados que aplican a esta categoría, se asume que el porcentaje que se refiere a importaciones exentas contempla las destinadas a la elaboración de productos que posteriormente serán exportados.

La manera de ver cómo quedó pechada cada operación de venta de bienes y servicios, es a través de la matriz donde ahora el consumo intermedio de los sectores está gravado a un 100%, sin olvidar que lo que venden los sectores no sujetos queda a una tasa de gravamen de cero porciento (0%). Una vez que se ha hecho este cambio, en primer lugar es el consumo intermedio exento en bienes y servicios gravados lo que se ve modificado en la base imponible. En un principio, la producción primaria de un sector es vendida a otro como consumo intermedio, la matriz reflejaba un porcentaje del consumo intermedio de compra/venta que estaba gravado al X%; por ejemplo, el sector comercio le vendía al sector pecuario un monto de su producción característica igual a 29.177 millones de bolívares y sólo el 42.47% del total adquirido/vendido estaba sujeto a impuesto del 16% porque esa cantidad era el IVA implícito para el total de todos los bienes transados por el sector comercio, luego, pecuario únicamente paga impuesto por menos de la mitad de su compra, entonces 29.177*42,47% = 12.391,31 millones de bolívares sujeto a IVA. Ahora, una vez eliminadas las exenciones, las transacciones de consumo intermedio pagaran en su totalidad IVA, menos aquellas realizadas (sólo venta) de los sectores no sujetos. Siguiendo el ejemplo anterior, la producción del sector comercio no es una parte la que paga impuesto, sino la totalidad de ella, por lo tanto sus ventas están completamente sujetas a IVA y el sector pecuario que utiliza dichos productos como insumos, reflejará un compra de $CI_{exe,grav}$ igual a cero (0).

En segundo lugar, lo que se modifica es el $\%PIB_{exe}$ pues ahora el valor agregado de cada actividad económica será pechado por el impuesto, a excepción de los no sujetos. En este caso, las operaciones realizadas por el sector de bienes inmuebles queda exento en un 80,45% igual que desde el inicio, debido a que ese porcentaje de exentos incluye el alquiler de viviendas residenciales, que no constituyen hecho imponible alguno, y también a otras actividades empresariales que de antemano hacemos el supuesto que ahí están reflejadas las ventas de bienes inmuebles que no están previstas en la ley como susceptibles de causar gravamen, en consecuencia, no podemos gravarlas. De la mima forma las Instituciones Financieras y Seguros, así como los Productores de Servicios del Gobierno General no cancelarán IVA.

Tenemos entonces la siguiente tabla que muestra la base imponible luego de la eliminación de los rubros exentos:

Tabla IV.4

BASE IMPONIBLE -METODO DE LA PRODUCCION
PRECIOS CORRIENTES AÑO 2003.
Millones de Bolivares

	(1). Producción Bruta (PIB)	(2). Consumo Intermedio (CI)	PIB=PB-CI (3). Producto Interno Bruto (PIB)	(4). % Prod. Int. Bruto exentc (%PIBexe)	(5)=(3)*(4) Producto Int. Bruto exento (PIBexe)	(6). Importaciones (M)	(7). % Importac exentas (%Mexe)	(8)=(6)*(7) Importaciones exentas (Mexe)	(9). Exportaciones (X)	(10). % Exportac exentas (%Xexe)	(11)=(9)*(10) Exportaciones exentas (Xexe)	(12). % Cons. Int. exen. en grav. (%CIexe,grav	(13)=(2)*(12) Cons. Interm. exen. en grav. (CIexe,grav)	(14)=3-5+6-8-9+11+1 Base Imponible del I.V.A (B)	(15)=(14)/(3) Base Imponible como % del P.I.B. sectorial (B%PIB)	(16)=(14)/(3) Base Imponible como % del P.I.B. total (B%PIB)
Agricultura	10.870.191,27	5.057.190,27	5.813.001,00	0,00%	0,00	721.541,51	0,00%	0,00	82.110,00	0,00%	0,00	6,23%	315.274,96	6.767.707,47	116,42%	4,93%
Petróleo y Gas Natural	35.337.898,88	5.770.323,88	29.567.575,00	0,00%	0,00	0,00	0,00%	0,00	26.285.819,56	0,00%	0,00	65,00%	3.750.425,96	7.032.181,40	23,78%	5,12%
Minería	1.939.163,35	901.391,35	1.037.772,00	0,00%	0,00	88.780,28	0,00%	0,00	349.370,00	0,00%	0,00	18,85%	169.881,67	947.063,94	91,26%	0,69%
Industria																
Manufactura	29.722.745,33	17.963.895,33	11.758.850,00	0,00%	0,00	12.450.222,97	0,00%	0,00	6.924.610,00	0,00%	0,00	12,74%	2.287.822,82	19.572.285,79	166,45%	14,25%
Refinación petróleo	13.020.668,87	8.858.324,87	4.162.344,00	0,00%	0,00	195.316,61	0,00%	0,00	5.619.932,01	0,00%	0,00	0,45%	40.063,19	-1.222.208,22	-29,36%	-0,89%
Electricidad y Agua	3.054.737,01	821.487,01	2.233.250,00	0,00%	0,00	0,00	0,00%	0,00	19.320,00	0,00%	0,00	14,68%	120.612,25	2.334.542,25	104,54%	1,70%
Construcción	7.444.508,15	2.837.105,15	4.607.403,00	0,00%	0,00	0,00	0,00%	0,00	0,00	0,00%	0,00	4,07%	115.436,57	4.722.839,57	102,51%	3,44%
Comercio	21.588.968,45	8.624.260,45	12.964.708,00	0,00%	0,00	0,00	0,00%	0,00	0,00	0,00%	0,00	59,45%	5.127.167,35	18.091.875,35	139,55%	13,17%
Restaurantes y hoteles	14.449.320,97	9.202.416,97	5.246.904,00	0,00%	0,00	0,00	0,00%	0,00	0,00	0,00%	0,00	32,28%	2.970.810,09	8.217.714,09	156,62%	5,98%
Transporte, Almacenamiento y Comunicación	18.975.252,20	7.472.249,20	11.503.003,00	0,00%	0,00	0,00	0,00%	0,00	0,00	0,00%	0,00	20,60%	1.539.317,27	13.042.320,27	113,38%	9,49%
Instituciones financieras y Seguros	5.962.162,13	2.199.871,13	3.762.291,00	100,00%	3.762.291,00	0,00	0,00%	0,00	0,00	100,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00	0,00%	0,00%
Bienes inmuebles	12.394.801,98	2.230.781,98	10.164.020,00	80,45%	8.176.929,34	0,00	0,00%	0,00	0,00	80,45%	0,00	4,07%	90.766,40	2.077.857,06	20,44%	1,51%
Otros bienes y servicios	28.761.425,58	4.757.081,58	24.004.344,00	0,00%	0,00	6.626.434,04	0,00%	0,00	2.750.780,43	0,00%	0,00	37,03%	1.761.340,15	29.641.337,76	123,48%	21,58%
Productores de Serv del Gobierno Gral	8.723.654,44	2.224.037,44	6.499.617,00	100%	6.499.617,00	0,00	0,00%	0,00	0,00	100,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00	0,00%	0,00%
SUB-TOTAL	**212.245.498,62**	**78.920.416,62**	**129.810.619,00**	**14,20%**	**18.438.837**	**20.082.295**	**0,00%**	**0,00**	**42.031.942**	**0,00%**	**0,00**	**23,17%**	**18.288.919**	**111.225.516,72**	**85,68%**	**80,97%**
menos servic bancarios imputados			3.514.463													
(+) Der. de import. + recaud. IVA			7.557.537,00													
TOTAL	**212.245.498,62**	**78.920.416,62**	**137.368.156,00**	**14,20%**	**18.438.837,34**	**20.082.295,40**	**0,00%**	**0,00**	**42.031.942,00**	**0,00%**	**0,00**	**23,17%**	**18.288.918,66**	**111.225.516,72**	**85,68%**	**80,97%**

Como indica la tabla IV.4, el resultado de esta simulación dado el mismo Producto Interno Bruto para el año 2003, es de un incremento de la base imponible de aproximadamente 63% con respecto al ejercicio anterior, al pasar de 68 billones de bolívares a 111 billones, representando 85,68% de base imponible sobre el PIB. Es importante, explicar que las cifras presentadas en $\%CI_{exe,grav,}$ podrían suponerse mucho más pequeñas comparadas con la situación anterior en cada uno de los sectores: sin embargo, no es así, al menos para el sector petróleo y gas, comercio, restaurantes y hoteles, así como otros bienes y servicios debido a que estos grupos tienen un alto consumo intermedio del sector financiero y de seguros, el cual no está sujeto a impuesto; entonces, no se puede ver reducido significativamente el consumo intermedio que antes era exento, pues sigue existiendo dicho consumo en igual proporción y está provisto por un sector que no puede ser gravado.

Para el ejercicio fiscal finalizado al año 2003, la recaudación efectiva del Impuesto al Valor agregado fue de 6,607 billones de bolívares, representando el 55,3% de los ingresos ordinarios de la Administración Tributaria y 48% de los ingresos totales; con esto podemos apreciar la importancia de este tributo para el fisco y las repercusiones que tendría un aumento de la evasión o una disminución de la recaudación del mismo si se disminuye la tasa sin tener en cuenta la eliminación de exenciones. Es por ello, que lo

que aquí se plantea es hallar la tasa alícuota de IVA que permita obtener el mismo monto de recaudación a un mismo nivel de incumplimiento.

A partir de este momento, el procedimiento fue el siguiente:

Teniendo la base imponible del primer ejercicio y la recaudación efectiva, podemos calcular el nivel de incumplimiento:

Base Imponible (B) * 16% = Recaudación Potencial

Tabla IV.5

Base Imponible Millones Bs	68.182.033,98
Tasa Alícuota %	16
IVA Potencial Millones Bs	10.909.125,44
IVA Efectivo Millones Bs	6.607.695,11
Incumplimiento Millones Bs	4.301.430,33
Incumplimiento %	39,43
Cumplimiento %	60,57

Como lo indica la tabla, el nivel de incumplimiento para el año 2003 representa casi el 40% de la base imponible, esta cifra no es tan perjudicial como parece si se le compara con el año 1999 y años previos como mencionamos con anterioridad, donde se registró una tasa de evasión del 50% y más. Hay cabida entonces, para afirmar que la Administración Tributaria ha sido más eficiente. De hecho, el IVA recaudado a nivel interno (sin tomar en cuenta el IVA a las importaciones) en 2003 fue de 4,969 billones de bolívares, el cual supera en 61% al recaudado en 2002 (3,08 billones de bolívares) a

pesar de que la actividad económica cayó en 9,4% y la inflación promedio fue de 31,1% (30 puntos porcentuales por debajo del incremento en la recaudación). La puesta en marcha del programa de retenciones de IVA a través de Contribuyentes Especiales a partir de octubre de 2002 y del "Plan Evasión Cero" a partir de mayo de 2003, fueron un factor determinante para el incremento real de la recaudación de IVA a nivel interno.

Una vez que se eliminan los rubros exentos, la base imponible abarca 111,22 billones de bolívares; con esta cifra y con el actual 16% de IVA tenemos:

Tabla IV.5

Base Imponible Millones Bs	111.225.516,72
Tasa Alícuota	16
IVA Potencial Millones Bs	17.796.082,68
IVA Efectivo Millones Bs	6.607.695,11
Incumplimiento Millones Bs	11.188.387,57
Incumplimiento %	62,87
Cumplimiento %	37,13

Como es de esperarse, si quisiéramos la misma recaudación ampliando la base, lo que esperamos es una evasión mucho mayor, en vista de que se nos estaría escapando una gran cantidad de sujetos pasivos seguramente por medios fraudulentos. Pero este no es el caso, si más bien mantenemos el nivel de cumplimiento constante de 60,57%, asumiendo que la Administración Tributaria sigue siendo igual de efectiva, entonces obtenemos una recaudación de IVA efectiva de: 17.796.082,68 * 60,57% = 10,779 billones de bolívares. Esto es lo que esperaría recaudar el SENIAT; 63% más de lo que

se recauda actualmente al mismo nivel de cumplimiento y con una tasa alícuota del 16%. Sin embargo, el objetivo está planteado para un nivel de recaudación constante, lo que nos permite calcular una nueva alícuota del impuesto en cuestión:

Bs. 111.225.516,72 millones * 60,57% = 67,391 billones, que no se escapan del pago del impuesto; podemos llamarla base real sujeta a gravamen. Teniendo como un dato la recaudación efectiva para el año 2003, la nueva tasa del impuesto viene dada por:

t = Bs. 6.607.695,11 millones/ Bs.67.391.540, 58 millones

t = 9,8%

Esta es la tasa que con la base más amplia de imposición posible permite mantener la recaudación y la evasión constante. De acuerdo a los procesos de investigación que realizamos, las tasas de impuesto siempre se han establecido en cifras que suben o bajan en medio punto, por lo que de una vez pautamos la ***nueva tasa del IVA a 10%.***

Antes de conocer los efectos en la población de está nueva tasa que hemos propuesto, primeramente a manera de poder establecer una comparación entre la carga tributaria que asume cada uno de los estratos de la población, en un sistema con exenciones como el que establece la LIVA del 2002 en contraposición con un escenario hipotético en el cual todas estas exenciones dejaran de existir, se efectuó el ejercicio de determinar como variaría la regresividad del IVA si se ampliara la base imponible al máximo posible manteniendo constante la alícuota del 16%.

Al igual que en la situación inicial, las mediciones de la regresividad fueron hechas con respecto al ingreso disponible y con respecto al consumo. Los resultados obtenidos se exponen en los cuadros presentados a continuación:

Tabla IV.6

	DETERMINACIÓN DE LA REGRESIVIDAD (SIN EXENCIONES A UNA TASA DEL 16%)				
	% INGRESO DEDICADO A IVA				
	ESTRATO I	ESTRATO II	ESTRATO III	ESTRATO IV	TOTAL
	DE 0-29,9 UT	DE 30-99,9 UT	DE 100-399,9 UT	400 O MAS UT	
Ingreso Disponible en millones de Bs.	55.962.231	31.328.923	9.984.085	1.240.832	98.516.072
BIENES					
Alimentos, Bebidas y Tabaco	6.51%	3.11%	1.62%	0.23%	4.85%
Textiles, Prendas de Vestir, Cuero y Calzado	0.24%	0.16%	0.15%	0.04%	0.20%
Muebles y Artefactos del Hogar	0.43%	0.36%	0.29%	0.06%	0.39%
Equipo de Transporte y Combustible	0.48%	1.26%	1.53%	1.24%	0.84%
Otros	0.77%	0.69%	0.56%	0.19%	0.72%
TOTAL BIENES	8.42%	5.58%	4.15%	1.77%	7.00%
SERVICIOS					
Restaurantes y Hoteles	1.73%	1.52%	1.54%	0.66%	1.63%
Transporte y Comunicaciones	0.79%	0.85%	0.89%	0.50%	0.82%
Alquileres, Electricidad y Agua	0.48%	0.50%	0.38%	0.17%	0.47%
Otros	1.80%	2.28%	1.81%	0.71%	1.94%
TOTAL SERVICIOS	4.80%	5.16%	4.62%	2.05%	4.86%
TOTAL BIENES Y SERVICIOS	13.22%	10.73%	8.78%	3.81%	11.86%

Tabla IV.7

	IVA IMPLÍCITO COMO % DEL CONSUMO (SIN EXENCIONES A UNA TASA DEL 16%)				
	ESTRATO I	ESTRATO II	ESTRATO III	ESTRATO IV	TOTAL
	DE 0-29,9 UT	DE 30-99,9 UT	DE 100-399,9 UT	400 O MAS UT	
BIENES					
Alimentos, Bebidas y Tabaco	13,8%	13,8%	13,8%	13,8%	13,8%
Textiles, Prendas de Vestir, Cuero y Calzado	13,8%	13,8%	13,8%	13,8%	13,8%
Muebles y Artefactos del Hogar	13,8%	13,8%	13,8%	13,8%	13,8%
Equipo de Transporte y Combustible	13,8%	13,8%	13,8%	13,8%	13,8%
Otros	13,8%	13,8%	13,8%	13,8%	13,8%
TOTAL BIENES	13,8%	13,8%	13,8%	13,8%	13,8%
SERVICIOS					
Restaurantes y Hoteles	13,8%	13,8%	13,8%	13,8%	13,8%
Transporte y Comunicaciones	13,8%	13,8%	13,8%	13,8%	13,8%
Alquileres, Electricidad y Agua	4,7%	5,1%	3,9%	4,7%	4,8%
Otros	11,9%	10,1%	7,5%	2,5%	10,4%
TOTAL SERVICIOS	11,0%	10,4%	9,0%	5,1%	10,5%
TOTAL BIENES Y SERVICIOS	12,6%	11,9%	10,8%	7,2%	12,2%

Ambas tablas arrojan un resultado similar, en cuanto se evidencia que al eliminar el sistema de exenciones manteniendo una tasa alícuota de 16%, el estrato más bajo de la población, asume una carga tributaria mucho mayor a la que soportaban anteriormente, acentuándose además la regresividad del impuesto, especialmente al medir los efectos

del impuesto con respecto al ingreso. Sin embargo, al medir la regresividad con respecto al consumo, el panorama se torna un poco distinto, de hecho todos los estratos soportan una presión tributaria igual cuando sólo se consideran el conjunto de bienes, es decir, existe una neutralidad del IVA para esta porción del consumo. Este fenómeno puede ser explicado porque al eliminar las exenciones estamos gravando el consumo de todos los bienes de igual manera, y todas las personas están pagando un impuesto proporcional a su propio consumo. Esta neutralidad se mantiene para los dos primeros rubros de servicios, pero no para Alquileres, Electricidad y Agua y para "Otros Servicios", esto porque es precisamente en estos rubros donde se encuentran los servicios financieros y otros servicios que están no sujetos y además están los alquileres residenciales, los cuales al no aparecer definidos en la LIVA como servicios ni como bienes, escapan de la lista de hechos imponibles y en consecuencia no pueden ser gravados.

Este escenario con una tasa de 16% y cero exenciones no sólo presenta el inconveniente de una regresividad más marcada, sino que además se encontró que el consumo total del estrato I supera a su ingreso disponible como se muestra a continuación:

Tabla IV.8

	CONSUMO (SIN EXENCIONES A UNA TASA DEL 16%) (MILLONES DE Bs.)				
	ESTRATO I	ESTRATO II	ESTRATO III	ESTRATO IV	TOTAL
	DE 0-29,9 UT	DE 30-99,9 UT	DE 100-399,9 UT	400 O MAS UT	
Ingreso Disponible en millones de Bs.	55.962.231	31.328.923	9.984.085	1.240.832	98.516.072
BIENES					
Alimentos, Bebidas y Tabaco	26.400.325	7.068.236	1.173.299	20.679	34.662.539
Textiles, Prendas de Vestir, Cuero y Calzado	957.193	362.288	109.549	3.846	1.432.877
Muebles y Artefactos del Hogar	1.725.944	811.701	209.645	5.590	2.752.881
Equipo de Transporte y Combustible	1.949.117	2.863.980	1.107.178	111.323	6.031.598
Otros	3.125.430	1.562.081	407.743	17.383	5.112.637
TOTAL BIENES	34.158.010	12.668.287	3.007.415	158.821	49.992.532
SERVICIOS					
Restaurantes y Hoteles	7.032.535	3.458.142	1.115.831	59.745	11.666.252
Transporte y Comunicaciones	3.219.553	1.928.410	646.244	45.231	5.839.439
Alquileres, Electricidad y Agua	5.676.566	3.064.241	974.867	44.237	9.759.911
Otros	8.477.797	7.081.104	2.397.445	352.319	18.308.665
TOTAL SERVICIOS	24.406.451	15.531.897	5.134.388	501.531	45.574.267
TOTAL BIENES Y SERVICIOS	58.564.461	28.200.184	8.141.803	660.352	95.566.799

El consumo del estrato I resulta mayor a su ingreso disponible (que no experimenta ningún cambio) porque para analizar cómo variaría el consumo total se asumió que el consumo sin IVA, se mantenía igual, esto equivale a decir que el precio neto de las mercancías se mantiene constante, lo cual tiene sentido si consideramos que aquellos productos que antes estaban exentos y ahora pasan a ser gravados, no deben tener incorporado el impuesto como parte de su precio neto, sino como parte de su precio más IVA. Dado que el estrato I tiene un elevado consumo de bienes que dejan de estar exentos según la simulación planteada, y además cuenta con la proporción marginal a consumir más elevada de los cuatro estratos (97%), su consumo total se vuelve mayor a su ingreso disponible, lo que implicaría la necesidad de un reacomodo en los patrones de consumo de este segmento de la población; esto es algo que escapa del alcance de este estudio, por lo tanto el siguiente paso para hacer viable una ampliación de la base imponible, es encontrar una tasa de equilibrio menor al 16%, la cual permita mantener la recaudación constante.

Una vez obtenida la tasa alícuota que permite mantener la recaudación efectiva constante, se evaluaron los resultados sobre la presión tributaria tanto como porcentaje del ingreso, como del consumo. Además se evaluaron los efectos sobre el consumo total de la población, obteniendo los resultados mostrados en la tabla que se presenta a continuación:

Tabla IV.9

	DETERMINACIÓN DE LA REGRESIVIDAD (SIN EXENCIONES A UNA TASA DEL 10%)				
	% INGRESO DEDICADO A IVA				
	ESTRATO I	ESTRATO II	ESTRATO III	ESTRATO IV	TOTAL
	DE 0-29,9 UT	DE 30-99,9 UT	DE 100-399,9 UT	400 O MAS UT	
Ingreso Disponible en millones de Bs.	55.962.231	31.328.923	9.984.085	1.240.832	98.516.072
BIENES					
Alimentos, Bebidas y Tabaco	4,07%	1,94%	1,01%	0,14%	3,03%
Textiles, Prendas de Vestir, Cuero y Calzado	0,15%	0,10%	0,09%	0,03%	0,13%
Muebles y Artefactos del Hogar	0,27%	0,22%	0,18%	0,04%	0,24%
Equipo de Transporte y Combustible	0,30%	0,79%	0,96%	0,77%	0,53%
Otros	0,48%	0,43%	0,35%	0,12%	0,45%
TOTAL BIENES	5,26%	3,49%	2,60%	1,10%	4,37%
SERVICIOS					
Restaurantes y Hoteles	1,08%	0,95%	0,96%	0,42%	1,02%
Transporte y Comunicaciones	0,50%	0,53%	0,56%	0,31%	0,51%
Alquileres, Electricidad y Agua	0,30%	0,31%	0,24%	0,10%	0,2955%
Otros	1,12%	1,43%	1,13%	0,45%	1,21%
TOTAL SERVICIOS	3,00%	3,22%	2,89%	1,28%	3,04%
TOTAL BIENES Y SERVICIOS	8,26%	6,71%	5,49%	2,38%	7,41%
CONSUMO TOTAL HOGARES	55.789.418	26.939.058	7.813.183	642.605	91.184.263

Tabla IV.10

	IVA IMPLÍCITO COMO % DEL CONSUMO (SIN EXENCIONES A UNA TASA DEL 10%)				
	ESTRATO I	ESTRATO II	ESTRATO III	ESTRATO IV	TOTAL
	DE 0-29,9 UT	DE 30-99,9 UT	DE 100-399,9 UT	400 O MAS UT	
BIENES					
Alimentos, Bebidas y Tabaco	9,1%	9,1%	9,1%	9,1%	9,1%
Textiles, Prendas de Vestir, Cuero y Calzado	9,1%	9,1%	9,1%	9,1%	9,1%
Muebles y Artefactos del Hogar	9,1%	9,1%	9,1%	9,1%	9,1%
Equipo de Transporte y Combustible	9,1%	9,1%	9,1%	9,1%	9,1%
Otros	9,1%	9,1%	9,1%	9,1%	9,1%
TOTAL BIENES	9,1%	9,1%	9,1%	9,1%	9,1%
SERVICIOS					
Restaurantes y Hoteles	9,1%	9,1%	9,1%	9,1%	9,1%
Transporte y Comunicaciones	9,1%	9,1%	9,1%	9,1%	9,1%
Alquileres, Electricidad y Agua	3,0%	3,3%	2,5%	3,0%	3,0%
Otros	7,8%	6,6%	4,8%	1,6%	6,8%
TOTAL SERVICIOS	7,2%	6,8%	5,8%	3,2%	6,8%
TOTAL BIENES Y SERVICIOS	8,3%	7,8%	7,0%	4,6%	8,0%

El consumo del estrato I no sobrepasa su ingreso disponible y los cuatro estratos mejoran su situación con respecto al escenario sin exenciones y una tasa del 16%, dado que el IVA medido en porcentaje tanto del ingreso como del consumo es menor; sin

embargo, si vemos la regresividad medida con respecto al ingreso, los dos primeros estratos se encuentran en una situación menos deseable a la establecida bajo los parámetros de la LIVA del 2002, y al medirla con respecto al consumo se evidencia que los cuatro estratos experimentan una perdida de bienestar, pues terminan pagando más que en su situación inicial. Esto nos lleva a pensar en otra alternativa que permita mejorar la situación de la población sin mermar la recaudación por concepto de IVA.

Evidentemente esta tasa de equilibrio no ha mejorado la situación de los estratos inferiores, por lo que aún cuando el Gobierno cuenta con un mismo nivel de incumplimiento y se ha registrado la posibilidad de bajar la tasa sin incurrir en un sacrificio fiscal adicional, esta propuesta no es viable. Para que el venezolano promedio acepte esta propuesta de amplia base, la salida que se tiene es la de bajar aún más la tasa de "equilibrio" hasta el punto en que su carga tributaria sea exactamente igual o menor a la que tenía cuando pagaba un impuesto del 16%. No obstante, para que esto sea posible debemos sugerir cuán eficiente tendría que ser la Administración Tributaria sin mayores costos para seguir recaudando lo mismo y simultáneamente bajar la tasa aún más.

En el afán de encontrar una tasa que mantenga a la población en una situación al menos similar a la que existía con una tasa del 16% y un sistema de exenciones como el establecido en la LIVA del 2002, se experimentaron reducciones sucesivas en la tasa de medio punto en medio punto y se analizaron sus efectos sobre la presión tributaria,

encontrando que la tasa alícuota debería bajar hasta el 7% para que el estrato de menores recursos quede en una situación semejante a la que tenía en un principio. Los efectos sobre la población de un Impuesto al Valor Agregado con una tasa hipotética de 7%, pueden ser apreciados en las tablas expuestas a continuación:

Tabla IV.11

	DETERMINACIÓN DE LA REGRESIVIDAD (SIN EXENCIONES A UNA TASA DEL 7%)				
	% INGRESO DEDICADO A IVA				
	ESTRATO I	**ESTRATO II**	**ESTRATO III**	**ESTRATO IV**	**TOTAL**
	DE 0-29,9 UT	**DE 30-99,9 UT**	**DE 100-399,9 UT**	**400 O MAS UT**	
Ingreso Disponible en millones de Bs:	55.962.231	31.328.923	9.984.085	1.240.832	98.516.072
BIENES					
Alimentos, Bebidas y Tabaco	2,85%	1,36%	0,71%	0,10%	2,12%
Textiles, Prendas de Vestir, Cuero y Calzado	0,10%	0,07%	0,07%	0,02%	0,09%
Muebles y Artefactos del Hogar	0,19%	0,16%	0,13%	0,03%	0,17%
Equipo de Transporte y Combustible	0,21%	0,55%	0,67%	0,54%	0,37%
Otros	0,34%	0,30%	0,25%	0,08%	0,31%
TOTAL BIENES	3,68%	2,44%	1,82%	0,77%	3,06%
SERVICIOS					
Restaurantes y Hoteles	0,76%	0,67%	0,67%	0,29%	0,71%
Transporte y Comunicaciones	0,35%	0,37%	0,39%	0,22%	0,36%
Alquileres, Electricidad y Agua	0,21%	0,22%	0,17%	0,07%	0,21%
Otros	0,79%	1,00%	0,79%	0,31%	0,85%

TOTAL SERVICIOS	2.10%	2.26%	2.02%	0.90%	2.13%
TOTAL BIENES Y SERVICIOS	5.79%	4.70%	3.84%	1.67%	5.19%

Tabla IV.12

	IVA IMPLÍCITO COMO % DEL CONSUMO (SIN EXENCIONES A UNA TASA DEL 7%)				
	ESTRATO I	ESTRATO II	ESTRATO III	ESTRATO IV	TOTAL
	DE 0-29,9 UT	DE 30-99,9 UT	DE 100-399,9 UT	400 O MAS UT	
BIENES					
Alimentos, Bebidas y Tabaco	6,5%	6,5%	6,5%	6,5%	6,5%
Textiles, Prendas de Vestir, Cuero y Calzado	6,5%	6,5%	6,5%	6,5%	6,5%
Muebles y Artefactos del Hogar	6,5%	6,5%	6,5%	6,5%	6,5%
Equipo de Transporte y Combustible	6,5%	6,5%	6,5%	6,5%	6,5%
Otros	6,5%	6,5%	6,5%	6,5%	6,5%
TOTAL BIENES	6.5%	6.5%	6.5%	6.5%	6.5%
SERVICIOS					
Restaurantes y Hoteles	6,5%	6,5%	6,5%	6,5%	6,5%
Transporte y Comunicaciones	6,5%	6,5%	6,5%	6,5%	6,5%
Alquileres, Electricidad y Agua	2,1%	2,3%	1,7%	2,1%	2,1%
Otros	5,6%	4,7%	3,4%	1,1%	4,9%
TOTAL SERVICIOS	5.1%	4.8%	4.1%	2.3%	4.9%

TOTAL BIENES Y SERVICIOS	6,0%	5,6%	5,0%	3,3%	5,7%
CONSUMO HOGARES TOTAL	54.401.896	26.308.494	7.648.873	633.731	88.992.996

En las tablas anteriores, es posible observar como varía la situación de los distintos estratos al bajar la tasa hasta 7%. Se evidencia que el sistema sigue siendo regresivo y favorece a los estratos más elevados de la población, especialmente al estrato IV, que termina soportando una carga impositiva 45,07% menor a la soportada en su situación inicial, cuando existía el sistema de exenciones y la alícuota era de 16%. Sin embargo, todos los estratos experimentan cierta disminución en el porcentaje dedicado al pago del impuesto con respecto a la situación inicial, bien sea medido con respecto a su ingreso disponible o a su consumo total. Por otra parte, la disminución de la alícuota hasta 7%, deja a todos los estratos con un ahorro mayor al que tenían en un principio, dado que no se han considerado variaciones en el ingreso disponible y los montos de consumo total han disminuido como consecuencia de la reducción del impuesto. Esto puede ser apreciado en los anexos del presente trabajo.

Ahora bien, si la tasa que proponemos a la Administración Tributaria es de 7%, el nivel de incumplimiento que debe tolerar para que la recaudación no se vea alterada es la que sigue:

Tabla IV.13

Base Imponible	111.225.516,72
Alícuota máxima %	7
IVA Potencial Millones Bs	7.785.786,17
IVA Efectivo Millones Bs	6.607.695,11
Incumplimiento Millones Bs	1.178.091,06
Incumplimiento %	15,13%
Cumplimiento %	84,87%

Como se aprecia en la tabla, habría que alcanzar un nivel de cumplimiento de pago del impuesto de casi 85%, es decir, reducir el incumplimiento alrededor de un 40% para que la población acepte el esquema sin exenciones.

- **Mecanismos de Compensación**

Hemos dicho con anterioridad, que presumimos que una vez que se excluyan del IVA las exenciones que hacen engorrosa la administración del impuesto, favorecen el incumplimiento y debilitan la recaudación, la evasión fiscal se reducirá; esto se basa en que de ahora en adelante el sistema de recaudación debería ser más transparente. En la medida que la administración de los impuestos sea más fácil de manejar, se permitirá al fisco mejorar su función fiscalizadora. Por lo tanto, menor evasión implica mayor recaudación, de la cual, el total o parte de ella se puede disponer para financiar mecanismos de compensación que beneficien al sector más vulnerable de la población. Pero, una vez que el modelo muestra que todos los estratos de población ven inalterado su nivel de consumo (en términos de la composición de su canasta) al eliminar totalmente las exenciones y reducir la tasa alícuota al 7% (ceteris paribus), en comparación con la situación inicial con las exenciones vigentes y a la tasa del 16%, no es necesario compensar a nadie pues su situación no ha empeorado. Esto es válido siempre y cuando mantengamos el supuesto de que los precios antes de impuesto no han variado.

Ahora, si la reducción del IVA no tiene como efecto la reducción equivalente en los precios que se esperaría (inelasticidad a la baja debido a factores de mercado diferentes

al impuesto); entonces se requeriría de la compensación. Ésta es posible ya que al no reducirse los precios en igual proporción a la reducción de la alícuota, tendremos una base imponible mayor (precios sin IVA ex post > precios sin IVA ex ante). A manera ilustrativa, supongamos un artículo cuyo precio sin impuesto es de Bs. 100, al gravarlo con un IVA de 16% su precio final de venta sería de Bs. 116. Al disminuir la alícuota de 16% a 7%, podríamos esperar que el precio base continúe en Bs. 100 y el impuesto se reduzca a Bs. 7 y el consumidor se vea beneficiado con un precio bruto total reducido de Bs. 107; pero esto podría no ser así, ya que, al precio inicial (con impuesto incluido) de Bs. 116, el mercado podría estar en equilibrio y una reducción del impuesto de Bs. 16 a Bs. 7 no necesariamente se trasladaría totalmente a una reducción del precio bruto final, si no que múltiples factores de mercado podrían terminar otorgando parte de este margen a mayor utilidad para los oferentes del bien en cuestión. De esta forma, el precio final (con impuesto incluido) podría reducirse de Bs. 116 a Bs. 110 y no a Bs. 107; en este caso, el precio antes de impuesto no sigue siendo de Bs. 100, sino que pasa a ser Bs. 102,80. Evidentemente al ser mayor el precio antes de impuesto, se genera un aumento en la base imponible que si bien se traduce en una recaudación mayor (ceteris paribus), termina aumentando el precio de venta por encima de lo que podría esperarse.

Dadas las limitaciones de este modelo, es difícil determinar la complejidad de las interacciones de mercado que ocurrirían; y si el movimiento neto en los precios y en las cantidades de bienes y servicios transadas en el mercado terminarán dando como saldo

una base imponible mayor que genere un aumento en la recaudación, pero con una disminución del bienestar de los consumidores que podrían terminar pagando más, a pesar de que se ha buscado determinar una tasa alícuota que compense la desaparición de las exenciones en su canasta de consumo.

De darse esta última situación, esa recaudación adicional debe dedicarse a transferencias compensatorias que vayan directamente a esos grupos perjudicados, en forma de planes sociales alimenticios, subsidios de un mínimo de rubros de la canasta básica donde los estratos inferiores sean los únicos favorecidos, inversión social, y la provisión equitativa en término de bienes públicos. Un sistema de transferencias localizadas podría ser menos costoso para el Fisco que un sistema de exenciones generalizadas. Como dice Fernando Cervera al citar a Diez Picazo: "la compensación queda definida como el medio de liberarse de una deuda que se produce por la mutua neutralización de dos obligaciones, cuando quien tiene que cumplir es, al mismo tiempo, acreedor de quien tiene que recibir satisfacción"[60]

[60] Citado por Cervera Torrejon, Fernando de "Fundamentos del derecho Civil Patrimonial", Madrid, Tecnos, (1973) Pág.643

Conclusión

El presente trabajo de grado tuvo como objetivo evaluar los efectos que tiene la ampliación máxima de la base imponible por medio de la eliminación de exenciones y exoneraciones y la reducción conjunta de la tasa del IVA, sobre cada estrato de la población, en especial aquellos que se consideran más vulnerables. Para ello, se estudió la presión tributaria que tiene cada estrato social con el actual esquema de exenciones y exoneraciones medido respecto al ingreso y también respecto al consumo, donde encontramos diferencias notables, luego se simuló la eliminación total de exenciones estipuladas en la Ley que establece el Impuesto al Valor Agregado de 2002 (LIVA), esto con el fin de que la base imponible del Producto Interno Bruto fuera más amplia, pero, dejando fuera de ella a los bienes no sujetos establecidos en dicha Ley; se hizo nuevamente el cálculo de la carga fiscal que soporta cada estrato de población una vez ampliada la base, al igual que antes respecto al ingreso y al consumo, esto con el fin de determinar si el impuesto seguía siendo regresivo. Posteriormente, al mismo tiempo que se ampliaba la base, se determinó la tasa del IVA considerada de equilibrio ya que permite mantener la recaudación constante al mismo tiempo que se suponía que la evasión calculada en la primera fase no variaría. Por último, se calculó una tasa inferior a la de equilibrio, fundamentada en que la población no aceptaría el esquema propuesto de amplia base y tasa de equilibrio si esa tasa implica un desembolso mayor por su gasto

de consumo, la cual exige a la Administración Tributaria aumentar su nivel de eficiencia para poder llevar a cabo el programa sin mermar la recaudación del impuesto. Los resultados fueron los siguientes:

Con el esquema vigente para el año 2003, la carga impositiva soportada por cada estrato es semejante, a excepción del estrato IV que asume una menor carga; de hecho si contrastamos el IVA pagado por cada estrato como porcentaje de su consumo, el sistema tiende a la progresividad; pero una vez más el estrato IV termina pagando menos; sin embargo, esto podría ser explicado por fallas en la Encuesta de Consumo, al evidenciarse que éste grupo no declaró haber realizado gasto alguno en el consumo de unos 1300 bienes y servicios, lo cual incluye por ejemplo la expedición de cédulas de identidad. Esto nos lleva a pensar que el sistema con exenciones si cumple con el objetivo de reducir la regresividad que se le atribuye al IVA.

Por otro lado, si no existieran exenciones y no se efectuaran reducciones en la alícuota del IVA, el impuesto resulta distorsivo, al punto de hacer necesario un total reacomodo en los patrones de consumo, sobretodo para los estratos más bajos de la población. Este ajuste en los patrones de consumo es algo que siempre se hace necesario cada vez que se modifica un impuesto (ya sea por sus efectos sobre el ingreso disponible o sobre los precios de los bienes), pero que en este análisis escapan de nuestras manos, razón por la cual se mantuvo constante como un supuesto simplificador.

Al ser socialmente insostenible un sistema donde no existan exenciones sin disminuir la tasa del IVA, se hace necesario bajar la misma hasta un nivel tal que no merme los ingresos fiscales de los que depende la administración central para financiar el gasto público. Esta alternativa se hace viable cuando se amplía la base imponible y pasan a ser pechados los bienes y servicios que antes escapaban del gravamen.

Para el caso venezolano, la posibilidad de disminuir la tasa alícuota del IVA manteniendo constante el nivel de eficiencia de la Administración Tributaria y los ingresos fiscales ordinarios resultantes del mismo, ocurre con una tasa del 10%, lo cual tiene un efecto negativo sobre la población que tendría que soportar una mayor carga tributaria, haciendo la propuesta inaceptable. Para poder mantener un sistema que no privilegie el consumo de algunos bienes en detrimento de otros, o lo que es igual un sistema donde todos los bienes y servicios estén gravados por igual, es necesario bajar la alícuota del IVA hasta 7%, permitiendo al estrato I hallarse en una situación semejante a la que se encontraba según los parámetros de la LIVA, pues el porcentaje de su ingreso dedicado al pago se este impuesto es 0,25% menor que en la situación inicial. Los estratos II, III y IV se ven también más beneficiados cuando disminuye el porcentaje de su ingreso dedicado al IVA en 19,79%, 33,94% y 45,20% respectivamente, lo cual representa un óptimo paretiano en comparación al esquema inicial, ya que parte de la población ha mejorado su situación sin desmejorar al resto.

El beneficio de esta disminución de la tasa, luego de ver que el estrato I queda en una situación similar, es en realidad para el gobierno. No sólo encontramos que el Estado se encuentra en una situación que no lo ha perjudicado en términos de recaudación cuando disminuye la tasa impositiva, sino que también es posible permitirse a la Administración Tributaria realizar su trabajo de manera más eficiente. Lo engorroso que puede resultar la existencia de exenciones y exoneraciones ha sido descartado pues, ahora la Administración Tributaria tiene la oportunidad de tener un mayor control sobre los contribuyentes, cuando la dificultad que implicaba el manejo del impuesto acompañado de numerosas exenciones y exoneraciones se ha reducido. La eficiencia que aquí se traduce en un menor incumplimiento podrá ser cuantificada a través de un mejoramiento de los programas de fiscalizaciones de fondo y de forma, la modernización de las aduanas, y el facilitamiento al contribuyente con la forma de pago.

No hay que olvidar lo importante de que la reducción en la tasa se traduzca en una reducción proporcional en los precios que paga el consumidor (el precio antes de impuesto debe mantenerse inalterado) porque de lo contrario la base imponible podría aumentar, lo cual si bien incrementa la recaudación, terminaría generando una mayor carga fiscal sobre los estratos más bajos, los cuales deberían ser compensados.

Finalmente, con respecto a la regresividad del IVA, podemos concluir que es difícil adoptar una postura firme y definitiva. Se evidenció que en ocasiones el impuesto muestra neutralidad e incluso puede llegar a tornarse ligeramente progresivo al medirse como porcentaje del consumo bajo un sistema donde existan exenciones que estén bien dirigidas al cumplimiento de su objetivo. Dado que todos los ciudadanos están en la obligación de contribuir al financiamiento de los gastos del Estado en la medida de sus posibilidades, no es posible concebir un sistema impositivo donde sólo parte de la población pague impuestos, pues ello iría en contra de los principios que rigen al tributo. El criterio para establecer los parámetros bajo los cuales se establece un impuesto al consumo, debe estar fundamentado en los objetivos y metas que se busquen lograr. Si lo que se quiere es un IVA progresivo, esto no será alcanzado en definitiva eliminando exenciones; pero el planteamiento que formula este estudio es perfectamente aplicable en la medida que no empeora a ninguno de los participantes e incluso mejora la situación de algunos con respecto a su posición ex-ante, a la vez que amerita fortalecer la transparencia de la administración tributaria y mejorar su eficiencia, lo cual podría redundar a futuro en una mayor recaudación que permita financiar programas que hasta el momento escapaban del alcance del gobierno.

Luego, no podemos dejar de pensar que si bien las exenciones y exoneraciones crean distorsiones en la economía, porque unos rubros tienen preferencia, mientras otros pagan el tributo completo y que al final el resultado es el encarecimiento de los bienes a través

del traslado del impuesto como costo de producción, éstas se hacen necesarias. La eliminación de ellas tiene un alto costo social y político, no es tan fácil pretender reducir el número de artículos exentos y disminuir al mismo tiempo la tasa del IVA, si no se le hace ver al contribuyente los beneficios del mismo. Está de parte de las autoridades políticas evaluar este tipo de propuesta y transmitir a los diferentes actores sociales su conveniencia o inconvenencia

Bibliografía

AHUMADA, Guillermo, "Tratado de Finanzas Públicas Tomo II," Editorial Plus Ultra, 4ta Edición, Buenos Aires, 1969.

BALBI, Rodolfo, "Aspectos técnicos de la generalización del IVA" Banco Central de Venezuela, 1995.

BOTTOME, Robert, "La debacle del IVA: Agravando los errores," Veneconomía Vol 11 No. 4, Enero, 1994.

CERVERA Torrejon, Fernando, "La extinción de la deuda tributaria mediante compensación", Editorial Marcial Pons, Valencia, 1996.

DALTON, Hugh, "Principios de Finanzas Públicas," Ediciones Arayú, 2da Edición, Buenos Aires, 1953.

DUE, John F., "Análisis económico de los impuestos, en el cuadro general de las finanzas públicas," Buenos Aires, 1961.

EBRILL, Liam, M. Keen, J.P. Bodin y V. Summers, "El Atractivo del IVA," Finanzas y Desarrollo del Fondo Monetario Internacional, Junio, 2002.

El Nacional, "Países Andinos negocian armonizar normas del IVA" Pág. B-3, 9 de Julio, 2003.

FERNÁNDEZ Vásquez, Luz C., y L. García Crespo, "Presión Tributaria: Caso Venezuela," Memoria de Grado UCAB, Caracas, 1986.

GARCÍA, Gustavo, R. Rodríguez, y S. Silvato, "Dinámica de la Tributación en Venezuela 1980-1994: Un período de turbulencia y contracción," Debates IESA Vol 3 No. 3, 1998.

GRAU, Carlos y Gabriel Lagormarsino, "La estructura tributaria de Uruguay y su incidencia en la distribución del ingreso", Publicado en: www.google.com, Montevideo, 2002.

HERNÁNDEZ B, César J, "Aspectos sustantivos de la obligación tributaria" Revista de Control Fiscal. Control General de la República, No. 131, Enero 1996.

HICKS, Ursula, "Hacienda Pública," Editorial Aguilar, S.A. de Ediciones, Madrid 1956.

Jornadas XXI "José M. Domínguez Escobar" "El Sistema Tributario Venezolano" Noviembre, 1995.

KONIG, Judith, "Distribución de la presión tributaria y crisis fiscal del Estado," Trabajo preparado para el Master en Derecho Tributario, Publicado en: www.iefpa.org.ar. Buenos Aires, Mayo, 2002.

LÓPEZ, María Isabel, y Nelson Urdaneta, "El IVA: ¿va o no va?," Hechos y tendencias de la economía venezolana, Vol XIII No. 1, Metroeconómica, Enero, 1994.

MATOS, Luis Eduardo, "Propuesta de incorporar a un nuevo sector de la sociedad al Sistema Tributario Venezolano" Trabajo especial de grado para optar al título de Magíster Scientiarum en Gerencia Tributaria, Universidad José María Vargas, Febrero 2001.

METCALF, Gilbert E., "Lifecycle Vs Annual perspectives on the incidence of a value added tax," National Bureau Economic Research Working Paper No. 4619, January, 1994

Ministerio de Hacienda: "La modernización del sistema venezolano," IESA Monografías, Caracas, 1991.

MORENO, Aurora, "Necesidad de Sistematización del Régimen Tributario Venezolano," Revista de Control No. 134, Enero, 1997.

MUSGRAVE, Richard A., y Peggy B. Musgrave, "Hacienda Pública, Teórica y Aplicada," Editorial Mc Graw Hill, 5ta Edición, 1994.

OVALLES, Juangustavo, "Tributación no petrolera en Venezuela" Memoria para la obtención del diploma de Estudios Superiores Especializados en Administración Fiscal. Universidad de París, 1999.

USTARIZ, Nasly, "El Sistema Tributario en Venezuela," Publicado en: www.fiscalcomunicacion.com, 2001

VARONA, Juan Enrique, "El Sector inmobiliario en el impuesto sobre el valor añadido," Editorial Lex Nova, Valladolid, 1991

Código Orgánico Tributario (2001). Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, No. 33.305. Octubre 17

Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999). Gaceta Oficial de la República de Venezuela, No. 36.860, Diciembre 30

Ley que establece el Impuesto al Valor Agregado. I.V.A. (2002). Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, No. 5.601 (Extraordinario), Agosto 30

CONSUMO FINAL DE LOS HOGARES
A PRECIOS CORRIENTES

CONCEPTOS	Millones de bolívares								
	2003(*)	2002(*)	2001*	2000	1999	1998	1997	1996	1995
BIENES	46.273.378	34.086.701	29.563.487	25.085.797	21.209.789	19.962.345	16.196.389	11.013.648	5.818.736
Alimentos, Bebidas y Tabaco	31.462.269	23.176.284	19.306.492	16.733.792	14.732.078	13.305.019	9.830.780	7.142.500	3.699.038
Textiles, Prendas de Vestir, Cuero y Calzado	1.432.877	1.055.511	1.233.790	1.237.369	1.029.541	1.021.289	966.996	720.235	499.705
Muebles y Artefactos del Hogar	2.752.881	2.027.875	1.547.946	1.341.707	1.050.015	1.009.484	972.210	694.282	402.516
Equipo de Transporte y Combustible	5.735.445	4.224.943	4.228.525	2.925.881	2.054.739	2.613.027	2.620.718	1.109.565	456.561
Otros (1)	4.889.906	3.602.088	3.246.734	2.847.048	2.343.416	2.013.526	1.805.685	1.347.066	760.916
SERVICIOS	43.304.879	35.296.336	29.185.939	25.203.747	20.369.846	16.016.006	10.947.293	6.623.467	3.331.426
Restaurantes y Hoteles	11.666.252	9.508.766	7.929.426	7.301.525	6.153.747	4.988.140	3.376.417	2.074.176	1.117.271
Transporte y Comunicaciones	5.467.896	4.456.696	3.393.575	2.922.043	2.397.900	1.946.644	1.357.777	883.338	409.572
Alquileres, Electricidad y Agua	9.480.412	7.727.162	6.411.357	5.409.289	4.440.584	3.569.132	2.623.333	1.626.544	781.308
Otros (2)	16.690.319	13.603.712	11.451.581	9.570.890	7.377.615	5.512.090	3.589.766	2.039.409	1.023.275
CONSUMO FINAL DE LOS HOGARES EN EL MERCADO INTERNC	89.578.257	69.383.037	58.749.426	50.289.544	41.579.635	35.978.351	27.143.682	17.637.115	9.150.162
MAS Compras Directas en el Exterior de los Hogares Residentes	1.604.380	1.713.349	1.327.221	1.174.383	1.016.755	1.351.264	1.250.678	957.513	299.954
MENOS Compras Directas de los Hogares No Residentes	720.910	712.362	578.268	545.205	554.488	610.929	515.630	413.034	175.085
GASTO DE CONSUMO FINAL DE LOS HOGARES	**90.461.727**	**70.384.024**	**59.498.379**	**50.918.722**	**42.041.902**	**36.718.686**	**27.878.730**	**18.181.594**	**9.275.031**

(1) Incluye: Artes Gráficas; Productos Plásticos; Madera y Corcho; Papel y Celulosa; Productos Químicos; Productos Farmacéuticos, Jabones y Productos de Tocador; Objetos de Barro, Losa y Porcelana; Objetos de Vidrio y Otras Manufacturas n.e.p.

(2) Incluye: Servicios Financieros; Seguros; Servicios prestados por el Gobierno; Servicios Jurídicos; Servicio Doméstico; Reparaciones; Saneamiento y Similares; Servicios prestados por las Instituciones Privadas No Lucrativas; Salud; Educación; Esparcimiento y Personales Diversos.

	IVA IMPLÍCITO EN EL CONSUMO (SIN EXENCIONES A UNA TASA DEL 16%) (MILLONES DE Bs.)				
	ESTRATO I	ESTRATO II	ESTRATO III	ESTRATO IV	TOTAL
	DE 0-29,9 UT	DE 30-99,9 UT	DE 100-399,9 UT	400 O MAS UT	
Ingreso Disponible en millones de Bs.	55.962.231	31.328.923	9.984.085	1.240.832	98.516.072
BIENES					
Alimentos, Bebidas y Tabaco	3.641.424	974.929	161.834	2.852	4.781.040
Textiles, Prendas de Vestir, Cuero y Calzado	132.027	49.971	15.110	530	197.638
Muebles y Artefactos del Hogar	238.061	111.959	28.917	771	379.708
Equipo de Transporte y Combustible	268.844	395.032	152.714	15.355	831.945
Otros	430.807	215.341	56.235	2.398	704.781
TOTAL BIENES	4.711.163	1.747.231	414.811	21.906	6.895.112
SERVICIOS					
Restaurantes y Hoteles	970.005	476.985	153.908	8.241	1.609.138
Transporte y Comunicaciones	444.076	265.988	89.137	6.239	805.440
Alquileres, Electricidad y Agua	268.679	157.264	37.833	2.077	465.853
Otros	1.006.192	715.536	180.629	8.863	1.911.220
TOTAL SERVICIOS	2.688.952	1.615.772	461.508	25.419	4.791.651
TOTAL BIENES Y SERVICIOS	7.400.115	3.363.004	876.318	47.325	11.686.762

	CONSUMO (SIN EXENCIONES A UNA TASA DEL 10%) (MILLONES DE Bs.)				
	ESTRATO I	**ESTRATO II**	**ESTRATO III**	**ESTRATO IV**	**TOTAL**
	DE 0-29,9 UT	**DE 30-99,9 UT**	**DE 100-399,9 UT**	**400 O MAS UT**	
Ingreso Disponible en millones de Bs	55.962.231	31.328.923	9.984.085	1.240.832	98.516.072
BIENES					
Alimentos, Bebidas y Tabaco	25.034.791	6.702.638	1.112.611	19.609	32.869.649
Textiles, Prendas de Vestir, Cuero y Calzado	907.683	343.549	103.883	3.647	1.358.763
Muebles y Artefactos del Hogar	1.636.671	769.717	198.801	5.301	2.610.490
Equipo de Transporte y Combustible	1.848.300	2.715.843	1.049.911	105.565	5.719.619
Otros	2.963.877	1.481.328	386.655	16.484	4.848.344
TOTAL BIENES	32.391.324	12.013.075	2.851.860	150.606	47.406.865
SERVICIOS					
Restaurantes y Hoteles	6.668.783	3.279.272	1.058.116	56.654	11.062.825
Transporte y Comunicaciones	3.053.025	1.828.665	612.818	42.891	5.537.399
Alquileres, Electricidad y Agua	5.575.812	3.005.267	960.680	43.458	9.585.216
Otros	8.100.475	6.812.778	2.329.709	348.995	17.591.957
TOTAL SERVICIOS	23.398.094	14.925.982	4.961.323	491.999	43.777.398
TOTAL BIENES Y SERVICIOS	55.789.418	26.939.058	7.813.183	642.605	91.184.263

	IVA IMPLÍCITO EN EL CONSUMO (SIN EXENCIONES A UNA TASA DEL 10%) (MILLONES DE Bs.)				
	ESTRATO I	**ESTRATO II**	**ESTRATO III**	**ESTRATO IV**	**TOTAL**
	DE 0-29,9 UT	**DE 30-99,9 UT**	**DE 100-399,9 UT**	**400 O MAS UT**	
Ingreso Disponible en millones de Bs.	**55.962.231**	**31.328.923**	**9.984.085**	**1.240.832**	**98.516.072**
BIENES					
Alimentos, Bebidas y Tabaco	2.275.890	609.331	101.146	1.783	2.988.150
Textiles, Prendas de Vestir, Cuero y Calzado	82.517	31.232	9.444	332	123.524
Muebles y Artefactos del Hogar	148.788	69.974	18.073	482	237.317
Equipo de Transporte y Combustible	168.027	246.895	95.446	9.597	519.965
Otros	269.255	134.588	35.147	1.499	440.488
TOTAL BIENES	2.944.477	1.092.020	259.257	13.691	4.309.445
SERVICIOS					
Restaurantes y Hoteles	606.253	298.116	96.192	5.150	1.005.711
Transporte y Comunicaciones	277.548	166.242	55.711	3.899	503.400
Alquileres, Electricidad y Agua	167.924	98.290	23.646	1.298	291.158
Otros	628.870	447.210	112.893	5.539	1.194.512
TOTAL SERVICIOS	1.680.595	1.009.858	288.442	15.887	2.994.782
TOTAL BIENES Y SERVICIOS	4.625.072	2.101.877	547.699	29.578	7.304.226

	CONSUMO (SIN EXENCIONES A UNA TASA DEL 7%) (MILLONES DE Bs.)				
	ESTRATO I	ESTRATO II	ESTRATO III	ESTRATO IV	TOTAL
	DE 0-29,9 UT	DE 30-99,9 UT	DE 100-399,9 UT	400 O MAS UT	
Ingreso Disponible en millones de Bs.	55.962.231	31.328.923	9.984.085	1.240.832	98.516.072
BIENES					
Alimentos, Bebidas y Tabaco	24.352.024	6.519.838	1.082.267	19.074	31.973.204
Textiles, Prendas de Vestir, Cuero y Calzado	882.928	334.180	101.050	3.548	1.321.706
Muebles y Artefactos del Hogar	1.592.035	748.724	193.379	5.157	2.539.295
Equipo de Transporte y Combustible	1.797.892	2.641.775	1.021.277	102.686	5.563.629
Otros	2.883.101	1.440.952	376.111	16.034	4.716.198
TOTAL BIENES	31.507.980	11.685.469	2.774.083	146.499	46.114.032
SERVICIOS					
Restaurantes y Hoteles	6.486.907	3.189.838	1.029.258	55.109	10.761.112
Transporte y Comunicaciones	2.969.761	1.778.792	596.105	41.721	5.386.379
Alquileres, Electricidad y Agua	5.525.435	2.975.780	953.586	43.068	9.497.869
Otros	7.911.814	6.678.615	2.295.841	347.334	17.233.604
TOTAL SERVICIOS	22.893.916	14.623.025	4.874.790	487.233	42.878.964
TOTAL BIENES Y SERVICIOS	54.401.896	26.308.494	7.648.873	633.731	88.992.996

	IVA IMPLÍCITO EN EL CONSUMO (SIN EXENCIONES A UNA TASA DEL 7%) (MILLONES DE Bs.)				
	ESTRATO I	**ESTRATO II**	**ESTRATO III**	**ESTRATO IV**	**TOTAL**
	DE 0-29,9 UT	**DE 30-99,9 UT**	**DE 100-399,9 UT**	**400 O MAS UT**	
Ingreso Disponible en millones de Bs.	55.962.231	31.328.923	9.984.085	1.240.832	98.516.072
BIENES					
Alimentos, Bebidas y Tabaco	1.593.123	426.531	70.803	1.248	2.091.705
Textiles, Prendas de Vestir, Cuero y Calzado	57.762	21.862	6.611	232	86.467
Muebles y Artefactos del Hogar	104.152	48.982	12.651	337	166.122
Equipo de Transporte y Combustible	117.619	172.826	66.812	6.718	363.976
Otros	188.478	94.212	24.603	1.049	308.342
TOTAL BIENES	2.061.134	764.414	181.480	9.584	3.016.611
SERVICIOS					
Restaurantes y Hoteles	424.377	208.681	67.335	3.605	703.998
Transporte y Comunicaciones	194.283	116.370	38.998	2.729	352.380
Alquileres, Electricidad y Agua	117.547	68.803	16.552	909	203.811
Otros	440.209	313.047	79.025	3.877	836.159
TOTAL SERVICIOS	1.176.416	706.900	201.910	11.121	2.096.347
TOTAL BIENES Y SERVICIOS	3.237.550	1.471.314	383.389	20.705	5.112.958

CALCULO BASE IMPONIBLE-METODO DE LA PRODUCCION
SECTOR AGRICOLA
(Millones de Bolivares)

ACTIVIDAD	(1) Producción Bruta (PB)	(2) Consumo Intermedio (CI)	(3) Producto Interno Bruto (PIB)	(4) % Prod. Int. Bruto exento (%PIBexe)	(5)=(3)*(4) Producto Int. Bruto exento (PIBexe)	(6) Importaciones (M)	(7) % Importac. exentas (%Mexe)	(8)=(6)*(7) Importaciones exentas (Mexe)	(9) Exportaciones (X)	(10) % Exportac. exentas (%Xexe)	(11)=(9)*(10) Exportaciones exentas (Xexe)	(12) % Cons. Int. exen. en grav. (%Clexe,grav)	(13)=(2)*(12) Cons. Interm. exen. en grav. (Clexe,grav)	(14)=3-5+6-8-9+11+1 Base Imponible del I.V.M. (B)	(15)=(14)/(3) Base Imponible como % del P.I.B. sectorial (B%PIB)	(16)=(14)/(3) Base Imponible como % del P.I.B. total (B%PIB)
Agrícola Vegetal	4.824.073,15	1.685.692,04	3.138.381,11	100,00%	3.138.381,11	232.442,90	49,02%	113.937,70	22.003,33	100,00%	22.003,33	0,00%	0,00	110.505,20	3,78%	2,04%
Agrícola Animal	4.502.723,45	2.901.904,36	1.600.819,09	65,04%	1.041.172,74	232.442,90	49,02%	113.937,70	22.003,33	65,04%	14.310,97	23,11%	670.536,10	1.340.995,29	83,77%	23,07%
Pesca	647.464,42	178.070,40	469.394,02	10,34%	0,00	232.442,90	49,02%	113.937,70	22.003,33	10,34%	2.275,14	78,96%	140.609,93	708.780,97	151,00%	12,19%
Forestal	122.849,01	46.582,44	76.266,57	0,00%	7.885,96	24.212,80	49,02%	11.868,51	3.220,00	0,00%	0,00	9,43%	4.391,25	81.896,15	107,38%	1,41%
Servicios, caza y otro	773.090,12	244.944,10	528.146,02	0,00%	0,00	0,00	49,02%	0,00	12.880,00	0,00%	0,00	24,84%	60.850,93	576.116,94	109,08%	9,91%
TOTAL	**10.870.200,16**	**5.057.193,34**	**5.813.001,00**	**72,04%**	**4.187.439,81**	**721.541,51**	**49,02%**	**353.681,61**	**82.110,00**	**47,00%**	**38.589,44**	**17,33%**	**876.388,21**	**2.826.288,73**	**48,62%**	**48,62%**

CALCULO BASE IMPONIBLE- METODO DE LA PRODUCCION
MINERIA
(Millones de Bolivares)

ACTIVIDAD	(1) Producción Bruta (PB)	(2) Consumo Intermedio (CI)	(3) Producto Interno Bruto (PIB)	(4) % Prod. Int. Bruto exento (%PIBexe)	(5)=(3)*(4) Producto Int. Bruto exento (PIBexe)	(6) Importaciones (M)	(7) % Importac. exentas (%Mexe)	(8)=(6)*(7) Importaciones exentas (Mexe)	(9) Exportaciones (X)	(10) % Exportac. exentas (%Xexe)	(11)=(9)*(10) Exportaciones exentas (Xexe)	(12) % Cons. Int. exen. en grav. (%Clexe,grav)	(13)=(2)*(12) Cons. Interm. exen. en grav. (Clexe,grav)	(14)=3-5+6-8-9+11+1 Base Imponible del I.V.M. (B)	(15)=(14)/(3) Base Imponible como % del P.I.B. sectorial (B%PIB)	(16)=(14)/(3) Base Imponible como % del P.I.B. total (B%PIB)
Hierro	631.306,70	321.446,67	309.860,04	0,00%	0,00	0,00	49,02%	0,00	0,00	0,00%	-	25,80%	82.932,18	392.792,22	126,76%	37,85%
Oro y Bauxita	367.191,65	156.334,02	210.857,63	0,00%	0,00	20.984,43	49,02%	10.286,04	0,00	0,00%	-	18,10%	28.298,08	249.884,10	118,49%	24,08%
-Oro																
-Bauxita																
Sal	37.735,43	3.789,91	33.945,52	100,00%	33.945,52	0,00	49,02%	0,00	0,00	100,00%	-	0,00%	-	-	0,00%	0,00%
Otros																
-Carbón	370.625,51	157.651,86	212.973,65	0,00%	0,00	9.685,12	49,02%	4.747,40	333.270,00	0,00%	-	59,30%	93.493,19	- 21.865,45	-10,27%	
-Otros no metálicos	532.304,28	262.169,11	270.135,16	0,00%	0,00	58.110,73	49,02%	28.484,42	16.100,00	0,00%	-	59,30%	155.475,65	439.137,11	162,56%	42,32%
TOTAL	**1.939.163,57**	**901.391,57**	**1.037.772,00**	**3,27%**	**33.945,52**	**88.780,28**	**49,02%**	**43.517,87**	**349.370,00**	**0,00%**	**-**	**39,96%**	**360.199,10**	**1.059.917,98**	**102,13%**	**102,13%**

CALCULO BASE IMPONIBLE - METODO DE LA PRODUCCION
INDUSTRIA
(Millones de Bolívares)

ACTIVIDAD	(1). Producción Bruta (PB)	(2). Consumo Intermedio (CI)	(3). Producto Interno Bruto (PIB)	(4). % Prod. Int. Bruto exento (%PIBexe)	(5)=(3)*(4) Producto Int. Bruto exento (PIBexe)	(6). Importaciones (M)	(7). % Importac. exentas (%Mexe)	(8)=(6)*(7) Importaciones exentas (Mexe)	(9). Exportaciones (X)	(10). % Exportac. exentas (%Xexe)	(11)=(9)*(10). Exportaciones exentas (Xexe)	(12). % Cons. Int. exen. en grav. (%Clexe,grav)	(13)=(2)*(12) Cons. Interm. exen. en grav. (Clexe,grav)	(14)=3-5+6-8-9+11+13 Base Imponible del I.V.M. (B)	(15)=(14)/(3) Base Imponible como % del P.I.B sectorial (B%PIB)	(16)=(14)/(3) Base Imponible como % del P.I.B. total (B%PIB)
Industria Manufacturera	**29.722.745,33**	**17.963.895,33**	**11.758.850,00**	**27,75%**	**3.263.263,97**	**12.450.222,97**	**49,02%**	**6.102.788,04**	**6.924.610,00**	**1,94%**	**134.256,69**	**22,39%**	**4.021.865,04**	**12.074.532,69**	**102,68%**	**75,84%**
-Alimentos	10.382.331,74	6.801.211,88	3.581.119,86	73,90%	2.646.447,57	816.778,53	49,02%	400.364,42	155.365,00	73,90%	114.814,74	15,74%	1.070.234,94	2.380.771,08	66,48%	14,95%
-Bebidas	1.525.348,56	823.897,88	701.450,68	3,07%	21.534,54	816.778,53	49,02%	400.364,42	155.365,00	3,07%	4.769,71	37,55%	309.373,42	1.255.108,38	178,93%	7,88%
-Tabaco	246.892,53	117.227,69	129.664,84	0,00%	0,00	12.913,49	49,02%	6.329,87	46.690,00	0,00%	0,00	65,15%	76.376,05	165.934,51	127,97%	1,04%
-Textiles	292.780,19	155.809,93	136.970,26	0,00%	0,00	251.813,14	49,02%	123.432,51	24.150,00	0,00%	0,00	33,69%	52.490,53	293.691,43	214,42%	1,84%
-Prendas de vestir	622.053,41	310.185,05	311.868,36	0,00%	0,00	150.119,37	49,02%	73.584,76	8.050,00	0,00%	0,00	27,32%	84.744,52	465.097,49	149,13%	2,92%
-Cuero y Pieles	84.117,37	55.241,16	28.876,21	0,00%	0,00	46.004,32	49,02%	22.550,17	21.735,00	0,00%	0,00	30,37%	16.775,09	47.370,46	164,05%	0,30%
-Calzado	303.940,45	177.526,69	126.413,75	0,00%	0,00	46.004,32	49,02%	22.550,17	21.735,00	0,00%	0,00	35,39%	62.822,29	190.955,19	151,06%	1,20%
-Madera y Corcho	511.083,85	283.423,23	227.660,63	0,00%	0,00	25.826,99	49,02%	12.659,74	43.470,00	0,00%	0,00	11,45%	32.441,11	229.798,98	100,94%	1,44%
-Muebles y Accesorios	1.020.371,60	481.074,17	539297,43	0,00%	0,00	213.072,66	49,02%	104.442,89	37.030,00	0,00%	0,00	23,03%	110.810,61	721.707,81	133,82%	4,53%
-Papel y Celulosa	1.256.897,99	728.543,81	528.354,17	5,87%	31.014,39	418.074,39	49,02%	204.929,61	57.960,00	5,87%	3.402,25	19,99%	145.651,07	801.577,89	151,71%	5,03%
-Artes Gráficas	922.331,46	358.064,00	564.267,47	100,00%	564.267,47	211.458,47	49,02%	103.651,66	11.270,00	100,00%	11.270,00	0,00%	0,00	107.806,82	19,11%	0,68%
-Productos químicos	1.557.914,93	1.047.253,24	510.661,69	0,00%	0,00	1.441.468,83	49,02%	706.571,99	642.390,00	0,00%	0,00	34,66%	362.954,51	966.123,05	189,19%	6,07%
-Otros productos químicos	2.598.102,39	1.470.094,02	1.128.008,37	0,00%	0,00	1.441.468,83	49,02%	706.571,99	642.390,00	0,00%	0,00	29,24%	429.871,04	1.650.386,26	146,31%	10,37%
-Derivados del carbón	50.091,25	14.046,97	36.044,29	0,00%	0,00	0,00	49,02%	0,00	0,00	0,00%	0,00	17,41%	2.445,92	38.490,20	106,79%	0,24%
-Productos de caucho	367.967,73	174.757,36	193.210,37	0,00%	0,00	219.529,41	49,02%	107.607,83	94.185,00	0,00%	0,00	22,00%	38.448,59	249.395,54	129,08%	1,57%
-Productos plásticos	496.391,36	293.863,98	202.527,38	0,00%	0,00	219.529,41	49,02%	107.607,83	94.185,00	0,00%	0,00	16,62%	48.829,00	269.092,96	132,87%	1,69%
-Barro, loza y porcelana	956.793,72	480.013,86	476.779,86	0,00%	0,00	0,00	49,02%	0,00	0,00	0,00%	0,00	20,06%	96.268,78	573.048,64	120,19%	3,60%
-Vidrio y prod. de vidrio	309.111,93	179.296,11	129.815,82	0,00%	0,00	0,00	49,02%	0,00	0,00	0,00%	0,00	33,25%	59.624,25	189.440,07	145,93%	1,19%
-Minerales no metálicos	98.003,30	75.487,45	22.515,85	0,00%	0,00	175.946,36	49,02%	86.244,51	299.460,00	0,00%	0,00	21,17%	15.979,37	-171.262,93	-760,63%	-1,08%
-Ind. básicas hierro y acero	1.779.684,83	1.293.555,03	486.129,79	0,00%	0,00	0,00	49,02%	0,00	0,00	0,00%	0,00	39,77%	514.489,20	1.000.618,99	205,83%	6,28%
-Metales no ferrosos	1.379.607,51	921.772,68	457.834,82	0,00%	0,00	0,00	49,02%	0,00	209.300,00	0,00%	0,00	18,23%	168.066,03	416.600,85	90,99%	2,62%
-Productos metálicos	1.656.897,29	977.954,23	678.943,06	0,00%	0,00	427.759,51	49,02%	209.677,02	3.237.710,00	0,00%	0,00	15,85%	155.009,55	-2.185.674,89	-321,92%	-13,73%
-Construcción maquinarias	441.273,36	241.504,14	199.769,22	0,00%	0,00	2.556.871,93	49,02%	1.253.314,70	207.690,00	0,00%	0,00	12,32%	29.742,70	1.325.379,15	663,46%	8,32%
-Maquinarias eléctricas	659.596,90	357.680,55	301.916,35	0,00%	0,00	1.157.371,95	49,02%	567.314,80	130.410,00	0,00%	0,00	28,93%	103.481,21	865.044,72	286,52%	5,43%
-Material de transporte	47.259,97	27.580,24	19.679,73	0,00%	0,00	1.433.397,90	49,02%	702.615,82	738.990,00	0,00%	0,00	33,18%	9.150,52	20.622,34	104,79%	0,13%
-Equipo profesional y científ.	49.156,43	30.020,08	19.136,35	0,00%	0,00	368.034,60	49,02%	180.401,36	45.080,00	0,00%	0,00	31,90%	9.577,05	171.266,64	894,98%	1,08%
-Otras industrias manufact.	106.743,29	86.811,92	19.931,37	0,00%	0,00	0,00	49,02%	0,00	0,00	0,00%	0,00	18,67%	16.207,68	36.139,05	181,32%	0,23%
Refinación Petróleo	13.020.668,74	8.858.324,74	4.162.344,00	100,00%	4.162.344,00	195.316,61	49,02%	95.739,32	5.619.932,01	100,00%	5.619.932,01	0,00%	0,00	99.577,29	2,39%	0,63%
-Refinación																
-Derivados																
TOTAL	**42.743.414,07**	**26.822.222,09**	**15.921.194,00**	**46,64%**	**7.425.607,97**	**12.645.539,57**	**49,02%**	**6.198.527,36**	**12.544.542,01**	**45,87%**	**5.754.188,70**	**14,99%**	**4.021.865,04**	**12.174.109,98**	**76,46%**	**76,46%**

CALCULO BASE IMPONIBLE- METODO DE LA PRODUCCION
CONSTRUCCION
(Millones de Bolívares)

ACTIVIDAD	(1). Producción Bruta (PB)	(2). Consumo Intermedio (CI)	(3). Producto Interno Bruto (PIB)	(4). % Prod. Int. Bruto exento (%PIBexe)	(5)=(3)*(4) Producto Int. Bruto exento (PIBexe)	(6). mportacione (M)	(7). % Importac. exentas (%Mexe)	(8)=(6)*(7) Importaciones exentas (Mexe)	(9). Exportaciones (X)	(10). % Exportac exentas (%Xexe)	(11)=(9)*(10). Exportaciones exentas (Xexe)	(12). % Cons. Int. exen. en grav. (%Clexe,grav)	(13)=(2)*(12) Cons. Interm. exen. en grav. (Clexe,grav)	(14)=3-5+6-8-9+11+13 Base Imponible del I.V.M. (B)	(15)=(14)/(3) Base Imponible como % del P.I.B. sectorial (B%PIB)	(16)=(14)/(3) Base Imponible como % del P.I.B. total (B%PIB)
Construcción Residencial	2.637.137,58	838.474,20	1.798.663,38	0,00%	0,00	0,00	49,02%	0,00	0,00	0,00%	0,00	33,29%	279.108,82	2.077.772,2	115,52%	45,10%
-Unifamiliar																
-Multifamiliar																
Construcc. no Residenciales	4.807.370,57	1.998.630,95	2.808.739,62	0,00%	0,00	0,00	49,02%	0,00	0,00	0,00%	0,00	34,88%	697.126,33	3.505.865,9	124,82%	76,09%
-Comercio																
-Industria																
-Vialidad																
-Hidrocarburos																
-Electricidad																
-Otras																
TOTAL	**7.444.508,15**	**2.837.105,15**	**4.607.403,00**	**0,00%**	**0,00**	**0,00**	**0,00%**	**0,00**	**0,00**	**0,00%**	**0,00**	**34,41%**	**976.235,15**	**5.583.638,2**	**121,19%**	**121,19%**

CALCULO BASE IMPONIBLE METODO DE LA PRODUCCION
TRANSPORTE
(Millones de Bolívares)

ACTIVIDAD	(1). Producción Bruta (PB)	(2). Consumo Intermedio (CI)	(3). Producto Interno Bruto (PIB)	(4). % Prod. Int. Bruto exento (%PIBexe)	(5)=(3)*(4) Producto Int. Bruto exento (PIBexe)	(6). mportacione (M)	(7). % Importac. exentas (%Mexe)	(8)=(6)*(7) Importaciones exentas (Mexe)	(9). Exportaciones (X)	(10). % Exportac exentas (%Xexe)	(11)=(9)*(10). Exportaciones exentas (Xexe)	(12). % Cons. Int. exen. en grav. (%Clexe,grav)	(13)=(2)*(12) Cons. Interm. exen. en grav. (Clexe,grav)	(14)=3-5+6-8-9+11+13 Base Imponible del I.V.M. (B)	(15)=(14)/(3) Base Imponible como % del P.I.B. sectorial (B%PIB)	(16)=(14)/(3) Base Imponible como % del P.I.B. total (B%PIB)
Terrestre																
-Pasajeros	8.224.130,71	4.118.298,84	4.105.831,88	91,81%	3.769.564,25	-	49,02%	-	0,00	91,81%	-	3,94%	162.424,64	498.692,27	12,15%	4,34%
-Carga	4.207,21	1.084,53	3.122,69	0,00%	-	-	49,02%	-	0,00	0,00%	-	53,16%	576,56	3.699,24	118,46%	0,03%
-Servicios conexos	370.953,98	146.713,78	224.240,20	0,00%	-	-	49,02%	-	0,00	0,00%	-	53,16%	77.996,07	302.236,27	134,78%	2,63%
Aéreo	856.731,36	519.282,28	337.449,08	11,30%	38.131,75	-	49,02%	-	0,00	11,30%	-	53,16%	276.061,18	575.378,51	170,51%	5,00%
-Pasajeros																
-Servicios conexos																
Acuático	751.907,99	210.467,74	541.440,25	100,00%	541.440,25	-	49,02%	-	0,00	100,00%	-	53,16%	111.888,99	111.888,99	20,67%	0,97%
-Pasajeros (2)																
-Servicios conexos																
Otros transportes	869.531,47	326.187,34	543.344,13	100,00%	543.344,13	-	49,02%	-	0,00	100,00%	-	53,16%	173.407,92	173.407,92	31,91%	1,51%
Almacenamiento	342.696,63	148.051,40	194.645,22	0,00%	-	-	49,02%	-	0,00	0,00%	-	75,89%	112.351,36	306.996,58	157,72%	2,67%
Comunicación	7.555.090,38	2.002.160,83	5.552.929,55	0,04%	2.221,17	-	49,02%	-	0,00	0,04%	-	43,33%	867.486,75	6.418.195,13	115,58%	55,80%
TOTAL	**18.975.249,73**	**7.472.246,73**	**11.503.003,00**	**42,55%**	**4.894.701,55**	-	**49,02%**	-	0,00	**42,55%**	-	**23,85%**	**1.782.193,47**	**8.390.494,93**	**72,94%**	**72,94%**

CALCULO BASE IMPONIBLE 100 % GRAVADO
SECTOR AGRICOLA
(Millones de Bolívares)

ACTIVIDAD	(1). Producción Bruta (PB)	(2). Consumo Intermedio (CI)	(3). Producto Interno Bruto (PIB)	(4). % Prod. Int. Bruto exento (%PIBexe)	(5)=(3)*(4) Producto Int. Bruto exento (PIBexe)	(6). Importaciones (M)	(7). % Importac. exentas (%Mexe)	(8)=(6)*(7) Importaciones exentas (Mexe)	(9). Exportaciones (X)	(10). % Exportac. exentas (%Xexe)	(11)=(9)*(10). Exportaciones exentas (Xexe)	(12). % Cons. Int. exen. en grav. (%Clexe,grav)	(13)=(2)*(12) Cons. Interm. exen. en grav. (Clexe,grav)	(14)=3-5+6-8-9+11+13 Base Imponible del I.V.M. (B)	(15)=(14)/(3) Base Imponible como % del P.I.B. sectorial (B%PIB)	(16)=(14)/(3) Base Imponible como % del P.I.B. total (B%PIB)
Agrícola Vegetal	4.824.073,15	1.685.692,04	3.138.381,11	0,00%	0,00	232.442,90	0,00%	0,00	22.003,33	0,00%	0,00	4,63%	77.981,89	3.426.802,57	109,19%	58,95%
Agrícola Animal	4.502.723,45	2.901.904,36	1.600.819,09	0,00%	0,00	232.442,90	0,00%	0,00	22.003,33	0,00%	0,00	5,10%	147.981,54	1.959.240,20	122,39%	33,70%
Pesca	647.464,42	178.070,40	469.394,02	0,00%	0,00	232.442,90	0,00%	0,00	22.003,33	0,00%	0,00	44,57%	79.363,96	759.197,55	161,74%	13,06%
Forestal	122.849,01	46.582,44	76.266,57	0,00%	0,00	24.212,80	0,00%	0,00	3.220,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	97.259,38	127,53%	1,67%
Servicios, caza y otros	773.090,12	244.944,10	528.146,02	0,00%	0,00	0,00	0,00%	0,00	12.880,00	0,00%	0,00	4,06%	9.947,76	525.213,78	99,44%	9,04%
TOTAL	**10.870.200,16**	**5.057.193,34**	**5.813.001,00**	**0,00%**	**0,00**	**721.541,51**	**0,00%**	**0,00**	**82.110,00**	**0,00%**	**0,00**	**6,23%**	**315.275,15**	**6.767.707,66**	**116,42%**	**116,42%**

CALCULO BASE IMPONIBLE 100% GRAVADO
MINERIA
(Millones de Bolívares)

ACTIVIDAD	(1). Producción Bruta (PB)	(2). Consumo Intermedio (CI)	(3) Producto Interno Bruto (PIB)	(4). % Prod. Int. Bruto exento (%PIBexe)	(5)=(3)*(4) Producto Int. Bruto exento (PIBexe)	(6). Importaciones (M)	(7). % Importac. exentas (%Mexe)	(8)=(6)*(7) Importaciones exentas (Mexe)	(9). Exportaciones (X)	(10). % Exportac. exentas (%Xexe)	(11)=(9)*(10). Exportaciones exentas (Xexe)	(12). % Cons. Int. exen. en grav. (%Clexe,grav)	(13)=(2)*(12) Cons. Interm. exen. en grav. (Clexe,grav)	(14)=3-5+6-8-9+11+13 Base Imponible del I.V.M. (B)	(15)=(14)/(3) Base Imponible como % del P.I.B. sectorial (B%PIB)	(16)=(14)/(3) Base Imponible como % del P.I.B. total (B%PIB)
Hierro	631.306,70	321.446,67	309.860,04	0,00%	0,00	0,00	0,00%	0,00	0,00	0,00%	-	16,46%	52.894,29	362.754,33	117,07%	34,96%
Oro y Bauxita	367.191,65	156.334,02	210.857,63	0,00%	0,00	20.984,43	0,00%	0,00	0,00	0,00%	-	7,38%	11.544,34	243.386,40	115,43%	23,45%
-Oro																
-Bauxita																
Sal	37.735,43	3.789,91	33.945,52	0,00%	0,00	0,00	0,00%	0,00	0,00	0,00%	-	24,89%	943,36	34.888,89	102,78%	3,36%
Otros																
-Carbón	370.625,51	157.651,86	212.973,65	0,00%	0,00	9.685,12	0,00%	0,00	333.270,00	0,00%	-	24,89%	39.241,90	- 71.369,33	-33,51%	
-Otros no metálicos	532.304,28	262.169,11	270.135,16	0,00%	0,00	58.110,73	0,00%	0,00	16.100,00	0,00%	-	24,89%	65.257,81	377.403,70	139,71%	36,37%
TOTAL	**1.939.163,57**	**901.391,57**	**1.037.772,00**	**0,00%**	**0,00**	**88.780,28**	**0,00%**	**0,00**	**349.370,00**	**0,00%**	**-**	**18,85%**	**169.881,71**	**947.063,98**	**91,26%**	**91,26%**

CALCULO BASE IMPONIBLE 100% GRAVADO
INDUSTRIA
(Millones de Bolívares)

ACTIVIDAD	(1). Producción Bruta (PB)	(2). Consumo Intermedio (CI)	(3). Producto Interno Bruto (PIB)	(4). % Prod. Int. Bruto exento (%PIBexe)	(5)=(3)*(4) Producto Int. Bruto exento (PIBexe)	(6). Importaciones (M)	(7). % Importac. exentas (%Mexe)	(8)=(6)*(7) Importaciones exentas (Mexe)	(9). Exportaciones (X)	(10). % Exportac. exentas (%Xexe)	(11)=(9)*(10). Exportaciones exentas (Xexe)	(12). % Cons. Int. exen. en grav. (%CIexe,grav)	(13)=(2)*(12) Cons. Interm. exen. en grav. (CIexe,grav)	(14)=3-5+6-8-9+11+13 Base Imponible del I.V.M. (B)	(15)=(14)/(3) Base Imponible como % del P.I.B. sectorial (B%PIB)	(16)=(14)/(3) Base Imponible como % del P.I.B. total (B%PIB)
Industria Manufacturera	**29.722.745,33**	**17.963.895,33**	**11.758.850,00**	**0,00%**	**0,00**	**12.450.222,97**	**0,00%**	**0,00**	**6.924.610,00**	**0,00%**	**0,00**	**12,74%**	**2.287.822,82**	**19.572.285,8**	**166,45%**	**122,93%**
-Alimentos	10.382.331,74	6.801.211,88	3.581.119,86	0,00%	0,00	816.778,53	0,00%	0,00	155.365,00	0,00%	0,00	5,99%	407.346,66	4.649.880,0	129,84%	29,21%
-Bebidas	1.525.348,56	823.897,88	701.450,68	0,00%	0,00	816.778,53	0,00%	0,00	155.365,00	0,00%	0,00	17,54%	144.518,18	1.507.382,4	214,89%	9,47%
-Tabaco	246.892,53	117.227,69	129.664,84	0,00%	0,00	12.913,49	0,00%	0,00	46.690,00	0,00%	0,00	35,49%	41.603,64	137.492,0	106,04%	0,86%
-Textiles	292.780,19	155.809,93	136.970,26	0,00%	0,00	251.813,14	0,00%	0,00	24.150,00	0,00%	0,00	20,33%	31.681,33	396.314,7	289,34%	2,49%
-Prendas de vestir	622.053,41	310.185,05	311.868,36	0,00%	0,00	150.119,37	0,00%	0,00	8.050,00	0,00%	0,00	17,29%	53.634,25	507.572,0	162,75%	3,19%
-Cuero y Pieles	84.117,37	55.241,16	28.876,21	0,00%	0,00	46.004,32	0,00%	0,00	21.735,00	0,00%	0,00	10,36%	5.723,23	58.868,8	203,87%	0,37%
-Calzado	303.940,45	177.526,69	126.413,75	0,00%	0,00	46.004,32	0,00%	0,00	21.735,00	0,00%	0,00	15,87%	28.165,25	178.848,3	141,48%	1,12%
-Madera y Corcho	511.083,85	283.423,23	227.660,63	0,00%	0,00	25.826,99	0,00%	0,00	43.470,00	0,00%	0,00	6,07%	17.190,88	227.208,5	99,80%	1,43%
-Muebles y Accesorios	1.020.371,60	481.074,17	539297,43	0,00%	0,00	213.072,66	0,00%	0,00	37.030,00	0,00%	0,00	13,03%	62.696,84	778.036,9	144,27%	4,89%
-Papel y Celulosa	1.256.897,99	728.543,81	528.354,17	0,00%	0,00	418.074,39	0,00%	0,00	57.960,00	0,00%	0,00	17,90%	130.382,07	1.018.850,6	192,83%	6,40%
-Artes Gráficas	922.331,46	358.064,00	564.267,47	0,00%	0,00	211.458,47	0,00%	0,00	11.270,00	0,00%	0,00	23,09%	82.684,03	847.140,0	150,13%	5,32%
-Productos químicos	1.557.914,93	1.047.253,24	510.661,69	0,00%	0,00	1.441.468,83	0,00%	0,00	642.390,00	0,00%	0,00	30,95%	324.169,68	1.633.910,2	319,96%	10,26%
-Otros productos químicos	2.598.102,39	1.470.094,02	1.128.008,37	0,00%	0,00	1.441.468,83	0,00%	0,00	642.390,00	0,00%	0,00	27,00%	396.909,15	2.323.996,4	206,03%	14,60%
-Derivados del carbón	50.091,25	14.046,97	36.044,29	0,00%	0,00	0,00	0,00%	0,00	0,00	0,00%	0,00	8,60%	1.207,65	37.251,9	103,35%	0,23%
-Productos de caucho	367.967,73	174.757,36	193.210,37	0,00%	0,00	219.529,41	0,00%	0,00	94.185,00	0,00%	0,00	10,78%	18.846,48	337.401,3	174,63%	2,12%
-Productos plásticos	496.391,36	293.863,98	202.527,38	0,00%	0,00	219.529,41	0,00%	0,00	94.185,00	0,00%	0,00	12,06%	35.447,91	363.319,7	179,39%	2,28%
-Barro, loza y porcelana	956.793,72	480.013,86	476.779,86	0,00%	0,00	0,00	0,00%	0,00	0,00	0,00%	0,00	14,68%	70.473,14	547.253,0	114,78%	3,44%
-Vidrio y prod. de vidrio	309.111,93	179.296,11	129.815,82	0,00%	0,00	0,00	0,00%	0,00	0,00	0,00%	0,00	27,05%	48.505,69	178.321,5	137,37%	1,12%
-Minerales no metálicos	98.003,30	75.487,45	22.515,85	0,00%	0,00	175.946,36	0,00%	0,00	299.460,00	0,00%	0,00	15,43%	11.648,44	-89.349,3	-396,83%	-0,56%
-Ind. básicas hierro y acero	1.779.684,83	1.293.555,03	486.129,79	0,00%	0,00	0,00	0,00%	0,00	0,00	0,00%	0,00	5,45%	70.470,55	556.600,3	114,50%	3,50%
-Metales no ferrosos	1.379.607,51	921.772,68	457.834,82	0,00%	0,00	0,00	0,00%	0,00	209.300,00	0,00%	0,00	8,07%	74.404,74	322.939,6	70,54%	2,03%
-Productos metálicos	1.656.897,29	977.954,23	678.943,06	0,00%	0,00	427.759,51	0,00%	0,00	3.237.710,00	0,00%	0,00	10,60%	103.632,08	-2.027.375,3	-298,61%	-12,73%
-Construcción maquinarias	441.273,36	241.504,14	199.769,22	0,00%	0,00	2.556.871,93	0,00%	0,00	207.690,00	0,00%	0,00	6,90%	16.662,93	2.565.614,1	1284,29%	16,11%
-Maquinarias eléctricas	659.596,90	357.680,55	301.916,35	0,00%	0,00	1.157.371,95	0,00%	0,00	130.410,00	0,00%	0,00	24,99%	89.387,22	1.418.265,5	469,75%	8,91%
-Material de transporte	47.259,97	27.580,24	19.679,73	0,00%	0,00	1.433.397,90	0,00%	0,00	738.990,00	0,00%	0,00	20,76%	5.726,90	719.814,5	3657,64%	4,52%
-Equipo profesional y científ.	49.156,43	30.020,08	19.136,35	0,00%	0,00	368.034,60	0,00%	0,00	45.080,00	0,00%	0,00	25,43%	7.633,49	349.724,4	1827,54%	2,20%
-Otras industrias manufact.	106.743,29	86.811,92	19.931,37	0,00%	0,00	0,00	0,00%	0,00	0,00	0,00%	0,00	8,14%	7.070,41	27.001,8	135,47%	0,17%
Refinación Petróleo	13.020.668,74	8.858.324,74	4.162.344,00	0,00%	0,00	195.316,61	0,00%	0,00	5.619.932,01	0,00%	0,00	0,45%	40.063,19	-1 222.208,2	-29,36%	-7,68%
-Refinación																
-Derivados																
TOTAL	**42.743.414,07**	**26.822.222,09**	**15.921.194,00**	**0,00%**	**0,00**	**12.645.539,57**	**0,00%**	**0,00**	**12.544.542,01**	**0,00%**	**0,00**	**8,68%**	**2.327.886,01**	**18.350.077,6**	**115,26%**	**115,26%**

CALCULO BASE IMPONIBLE 100% GRAVADO
CONSTRUCCION
(Millones de Bolívares)

ACTIVIDAD	(1). Producción Bruta (PB)	(2). Consumo Intermedio (CI)	(3). Producto Interno Bruto (PIB)	(4). % Prod. Int. Bruto exento (%PIBexe)	(5)=(3)*(4) Producto Int. Bruto exento (PIBexe)	(6). mportaciones (M)	(7). % Importac. exentas (%Mexe)	(8)=(6)*(7) mportaciones exentas (Mexe)	(9). Exportaciones (X)	(10). % Exportac exentas (%Xexe)	(11)=(9)*(10). Exportaciones exentas (Xexe)	(12). % Cons. Int. exen. en grav. (%CIexe,grav)	(13)=(2)*(12) Cons. Interm. exen. en grav. (CIexe,grav)	(14)=3-5+6-8-9+11+13 Base Imponible del I.V.M. (B)	(15)=(14)/(3) Base Imponible como % del P.I.B. sectorial (B%PIB)	(16)=(14)/(3) Base Imponible como % del P.I.B. total (B%PIB)
Construcción Residencial	2.637.137,58	838.474,20	1.798.663,38	0,00%	0,00	0,00	0,00%	0,00	0,00	0,00%	0,00	3,59%	30.075,83	1.828.739,2	101,67%	39,69%
-Unifamiliar																
-Multifamiliar																
Construcc. no Residencial	4.807.370,57	1.998.630,95	2.808.739,62	0,00%	0,00	0,00	0,00%	0,00	0,00	0,00%	0,00	4,27%	85.360,74	2.894.100,4	103,04%	62,81%
-Comercio																
-Industria																
-Vialidad																
-Hidrocarburos																
-Electricidad																
-Otras																
TOTAL	**7.444.508,15**	**2.837.105,15**	**4.607.403,00**	**0,00%**	**0,00**	**0,00**	**0,00%**	**0,00**	**0,00**	**100,00%**	**0,00**	**4,07%**	**115.436,57**	**4.722.839,6**	**102,51%**	**102,51%**

CALCULO BASE IMPONIBLE 100% GRAVADO
TRANSPORTE
(Millones de Bolívares)

ACTIVIDAD	(1). Producción Bruta (PB)	(2). Consumo Intermedio (CI)	(3). Producto Interno Bruto (PIB)	(4). % Prod. Int. Bruto exento (%PIBexe)	(5)=(3)*(4) Producto Int. Bruto exento (PIBexe)	(6). mportaciones (M)	(7). % Importac. exentas (%Mexe)	(8)=(6)*(7) mportaciones exentas (Mexe)	(9). Exportaciones (X)	(10). % Exportac exentas (%Xexe)	(11)=(9)*(10). Exportaciones exentas (Xexe)	(12). % Cons. Int. exen. en grav. (%CIexe,grav)	(13)=(2)*(12) Cons. Interm. exen. en grav. (CIexe,grav)	(14)=3-5+6-8-9+11+13 Base Imponible del I.V.M. (B)	(15)=(14)/(3) Base Imponible como % del P.I.B. sectorial (B%PIB)	(16)=(14)/(3) Base Imponible como % del P.I.B. total (B%PIB)
Terrestre																
-Pasajeros	8.224.130,71	4.118.298,84	4.105.831,88	0,00%	-	-	0,00%	-	-	0,00%	-	13,35%	549.987,02	4.655.818,90	113,40%	40,47%
-Carga	4.207,21	1.084,53	3.122,69	0,00%	-	-	0,00%	-	-	0,00%	-	29,67%	321,75	3.444,43	110,30%	0,03%
-Servicios conexos	370.953,98	146.713,78	224.240,20	0,00%	-	-	0,00%	-	-	0,00%	-	29,67%	43.525,85	267.766,05	119,41%	2,33%
Aéreo	856.731,36	519.282,28	337.449,08	0,00%	-	-	0,00%	-	-	0,00%	-	29,67%	154.056,44	491.505,52	145,65%	4,27%
-Pasajeros																
-Servicios conexos																
Acuático	751.907,99	210.467,74	541.440,25	0,00%	-	-	0,00%	-	-	0,00%	-	29,67%	62.439,86	603.880,11	111,53%	5,25%
-Pasajeros (2)																
-Servicios conexos																
Otros transportes	869.531,47	326.187,34	543.344,13	0,00%	-	-	0,00%	-	-	0,00%	-	29,67%	96.770,61	640.114,73	117,81%	5,56%
Almacenamiento	342.696,63	148.051,40	194.645,22	0,00%	-	-	0,00%	-	-	0,00%	-	58,88%	87.170,96	281.816,19	144,78%	2,45%
Comunicación	7.555.090,38	2.002.160,83	5.552.929,55	0,00%	-	-	0,00%	-	-	0,00%	-	27,22%	545.044,27	6.097.973,83	109,82%	53,01%
TOTAL	**18.975.249,73**	**7.472.246,73**	**11.503.003,00**	**0,00%**	**-**	**-**	**0,00%**	**-**	**-**	**0,00%**	**-**	**20,60%**	**1.539.316,76**	**13.042.319,76**	**113,38%**	**113,38%**

INGRESOS TOTALES (EFECTIVO Y BONOS)
RECAUDACION TRIBUTARIA NO PETROLERA DEL SENIAT AÑO 2003
(MILLONES DE BOLIVARES)

CONCEPTOS	ENERO	FEBRERO	MARZO	ABRIL	MAYO	JUNIO	JULIO	AGOSTO	SEPTIEMBRE	OCTUBRE	NOVIEMBRE	DICIEMBRE	TOTAL
TOTAL INGRESOS	701.464,978	786.714,470	1.209.964,603	1.068.558,732	976.157,481	1.006.660,753	1.540.382,922	1.206.306,746	1.197.096,203	1.197.656,154	1.224.216,527	1.809.577,209	13.924.756,776
INGRESOS ORDINARIOS	566.281,417	657.039,370	1.064.256,320	908.710,958	807.012,334	834.742,395	1.377.472,437	1.058.846,228	1.042.370,883	1.024.878,704	1.047.824,791	1.552.827,184	11.942.263,021
ISLR	199.277,733	130.084,996	410.683,947	289.226,510	159.174,552	167.197,500	669.338,178	252.854,761	268.088,932	211.824,872	197.955,592	470.852,894	3.426.560,466
*Otras Actividades	182.005,6	109.805,7	364.858,4	248.896,9	139.527,8	142.770,4	199.016,7	181.817,0	210.205,4	174.064,0	176.817,5	237.167,6	2.366.953,013
*Otras Filiales PDVSA (34%)	0,0	0,0	1.187,6	22,7	179,7	4.579,4	445.947,6	49.738,1	37.296,0	16.812,5	0,0	204.959,4	760.722,990
*Impuesto a los Activos Empresariales	17.272,1	20.279,3	44.638,0	40.306,9	19.467,0	19.847,7	24.373,8	21.299,6	20.587,6	20.948,3	21.138,1	28.725,9	298.884,463
IVA	275.368,7	394.942,1	528.331,0	493.717,6	499.871,5	520.778,4	544.421,2	629.457,9	610.207,1	635.929,5	670.117,6	804.552,6	6.607.695,107
*Mayoristas	215.884,2	282.051,1	421.676,7	395.875,6	385.397,0	402.509,0	406.544,1	464.770,8	462.394,4	460.013,7	488.979,4	583.447,6	4.969.543,681
*Importadores	59.484,5	112.891,0	106.654,3	97.841,9	114.474,5	118.269,4	137.877,1	164.687,1	147.812,7	175.915,9	181.138,2	221.104,9	1.638.151,426
Renta Aduanera	46.850,4	82.059,5	76.261,3	68.627,2	70.870,2	77.796,9	90.564,6	103.786,1	90.853,0	105.497,3	108.954,6	126.373,5	1.048.494,647
* Impuesto de Importación	42.364,6	73.789,6	70.861,9	62.781,9	64.166,6	71.646,3	83.503,6	95.893,6	82.533,5	95.306,5	99.035,0	115.559,6	957.442,774
* Tasa por Servicio de Aduanas	4.485,8	8.269,9	5.399,4	5.845,3	6.703,6	6.150,7	7.061,0	7.892,5	8.319,5	10.190,8	9.919,6	10.813,9	91.051,873
Otras Rentas Internas	44.784,5	49.952,8	48.980,1	57.139,7	77.096,2	68.969,6	73.148,4	72.747,5	73.221,8	71.627,0	70.797,1	151.048,2	859.512,801
*Licores	2.061,3	7.286,6	6.349,5	8.150,6	25.977,7	23.117,1	16.526,5	24.261,8	21.268,5	19.695,0	21.613,9	93.772,9	270.081,478
*Cigarrillos	33.171,2	32.218,1	31.274,6	33.801,3	39.073,6	32.521,0	39.255,1	35.593,5	37.870,3	38.187,7	34.562,3	41.083,1	428.611,850
*Timbre Fiscal	7.567,9	8.530,4	9.333,9	12.573,0	9.293,7	10.582,5	13.429,2	9.556,0	10.557,3	10.074,5	10.294,4	11.816,8	123.609,597
*Sucesiones	1.292,7	993,5	1.279,2	1.797,3	1.724,1	2.043,2	2.884,9	2.152,1	2.132,4	2.506,8	3.087,3	3.052,0	24.945,436
*Fosforos	49,8	50,6	43,0	56,5	82,7	66,5	72,6	82,0	36,8	67,6	72,2	84,0	764,271
*Apuestas Lícitas (Bingos y Casinos)	641,7	873,6	700,0	761,0	944,4	639,2	980,2	1.101,9	1.356,6	1.095,4	1.167,0	1.239,3	11.500,170
INGRESOS EXTRAORDINARIOS	135.183,6	129.675,1	145.708,3	159.847,8	169.145,1	171.918,4	162.910,5	147.460,5	154.725,3	172.777,5	176.391,7	256.750,0	1.982.493,755
Impuesto al Débito Bancario	135.183,6	129.675,1	145.708,3	159.847,8	169.145,1	171.918,4	162.910,5	147.460,5	154.725,3	172.777,5	176.391,7	256.750,0	1.982.493,755

Fuente: Oficina Nacional del Tesoro
Elaborado por: SENIAT, Gcia. De Estudios Económicos Tributarios, Div. De Estadística Tributaria

RECAUDACION TRIBUTARIA NO PETROLERA DEL SENIAT AÑO 2002
(MILLONES DE BOLIVARES)

CONCEPTOS	ENERO	FEBRERO	MARZO	ABRIL	MAYO	JUNIO	JULIO	AGOSTO	SEPTIEMBRE	OCTUBRE	NOVIEMBRE	DICIEMBRE	TOTAL
TOTAL INGRESOS	**734.381,17**	**556.410,27**	**790.563,60**	**1.053.820,29**	**753.327,84**	**921.759,72**	**979.945,01**	**929.766,73**	**1.029.483,40**	**1.040.427,87**	**1.104.892,20**	**932.401,22**	**10.827.179,32**
ISLR	**177.453,02**	**132.534,12**	**263.699,70**	**451.191,04**	**117.796,98**	**215.336,71**	**239.791,41**	**175.688,04**	**224.364,05**	**163.924,45**	**192.660,25**	**265.711,97**	**2.620.151,73**
*Otras Actividades	153.129,37	111.649,29	207.672,91	245.545,77	100.691,64	154.183,15	182.112,02	136.245,30	184.825,79	132.152,06	152.348,73	242.084,66	2.002.640,70
*PDVSA 34%	6.751,09	6.751,09	21.116,46	167.576,82	0,00	16.697,62	23.759,76	23.513,86	23.508,47	14.827,00	23.601,08	6.691,8	334.795,02
*Activos Empresariales	17.572,55	14.133,74	34.910,33	38.068,44	17.105,34	44.455,94	33.919,63	15.928,88	16.029,79	16.945,39	16.710,43	16.935,55	282.716,01
IVA	**405.187,93**	**298.639,08**	**343.190,93**	**332.019,10**	**334.592,73**	**417.321,76**	**408.956,67**	**418.847,18**	**456.546,35**	**497.668,89**	**507.715,94**	**358.563,34**	**4.779.249,91**
*Mayoristas	282.595,84	187.761,25	210.933,53	205.052,83	200.764,52	281.015,14	251.766,64	268.830,14	288.674,99	305.821,37	313.604,36	291.560,49	3.088.381,08
*Importadores	122.592,09	110.877,84	132.257,41	126.966,28	133.828,21	136.306,62	157.190,03	150.017,04	167.871,36	191.847,52	194.111,58	67.002,86	1.690.868,83
Renta Aduanera	**99.807,56**	**83.821,65**	**103.162,53**	**96.112,19**	**106.439,10**	**109.012,99**	**121.730,43**	**117.417,39**	**118.656,84**	**130.465,31**	**131.580,98**	**44.805,02**	**1.263.011,98**
* Impuesto de Importación	91.997,94	76.648,60	93.178,71	88.667,66	97.727,70	100.045,03	111.737,15	105.764,14	108.411,13	121.133,23	122.130,96	41.254,58	1.158.696,83
* Tasa por Servicio de Aduanas	7.809,61	7.173,05	9.983,82	7.444,53	8.711,41	8.967,96	9.993,29	11.653,25	10.245,70	9.332,08	9.450,02	3.550,44	104.315,15
Otras Rentas Internas	**51.932,66**	**41.373,56**	**44.703,66**	**56.191,87**	**66.549,34**	**57.551,87**	**63.464,48**	**65.571,50**	**57.608,95**	**61.155,81**	**62.235,84**	**83.714,05**	**712.053,58**
*Licores	5.676,40	3.981,10	2.429,25	14.238,45	16.297,83	13.641,89	15.082,73	15.314,61	13.212,04	16.019,23	17.858,44	38.339,16	172.091,11
*Cigarrillos	28.821,29	21.352,50	24.024,89	25.159,51	27.426,49	25.615,48	25.918,49	31.989,68	28.416,38	31.838,58	29.539,38	31.587,92	331.690,58
*Timbre Fiscal	14.307,33	14.311,53	15.405,27	14.201,72	17.041,16	16.246,03	19.150,99	15.421,99	12.885,90	9.845,25	11.616,57	9.768,07	170.201,79
*Sucesiones	2.188,27	1.245,92	2.087,51	1.786,35	5.175,56	1.639,66	2.503,65	2.007,17	2.115,89	2.637,53	2.282,32	3.261,98	28.931,81
*Fosforos	59,24	46,46	55,84	35,23	44,67	39,34	52,57	45,48	42,98	77,06	47,35	28,65	574,87
*Apuestas Lícitas (Bingos y Casinos)	880,14	436,05	700,90	770,61	563,62	369,47	756,06	792,57	935,76	738,16	891,77	728,28	8.563,41
Impuesto al Débito Bancario	**0,00**	**41,87**	**35.806,78**	**118.306,09**	**127.949,69**	**122.536,40**	**146.002,02**	**152.242,62**	**172.307,21**	**187.213,41**	**210.699,19**	**179.606,83**	**1.452.712,12**

Fuente : Oficina Nacional del Tesoro.