



**UNIVERSIDAD CATÓLICA ANDRÉS BELLO  
ESTUDIOS DE POSTGRADO  
POSTGRADO EN FINANZAS PÚBLICAS**

**INFLUENCIA DEL IVA EN LA ACTIVIDAD ECONÓMICA  
VENEZOLANA DESDE 1994 HASTA EL 2002**

**TRABAJO ESPECIAL DE GRADO PRESENTADO COMO REQUISITO  
PARCIAL PARA OPTAR AL TÍTULO DE  
ESPECIALISTA EN FINANZAS PÚBLICAS**

**Autor: Lic. Thairy Avilán**

**Tutora: MBA. Eco Ana C de Arocha**

**Caracas, Octubre 2006**

***Dedicatoria***

*A mi Madre, Dora, amiga fiel, consejera en todos mis pasos*

*A mi padre, Luis, fuente de luz y sabiduría*

*A mi hermano, Francisco Javier, amigo y buen compañero*

*A mi tío Gonzalo, por su apoyo incondicional.*

## **AGRADECIMIENTOS**

- A Dios Todopoderoso, y María Santísima, por darme la sabiduría, constancia y salud para alcanzar mis metas.
- A mi tutora la profesora Ana Cedeño de Arocha, por el entusiasmo y gran dedicación que le otorgo a este proyecto, sin su apoyo no hubiese sido posible, gracias por la amistad brindada en este tiempo.
- A mis profesores de Postgrado, por los conocimientos transmitidos, en especial al Profesor Rodrigo Peraza.
- Al Licenciado Mario Pires por sus recomendaciones y observaciones, gracias por sus valiosos aportes.
- A mis compañeros de Postgrado, por los comentarios y reflexiones que contribuyeron a mi mejoramiento profesional
- A mis amigas y compañeras Yajaira Mota de Arias y Carmen Luisa Mora, gracias por la solidaridad y apoyo, otorgado a lo largo del postgrado.
- Al Colegio Universitario de Los Teques “Cecilio Acosta”, por la motivación para iniciar esta nueva meta y por el apoyo brindado en todo este tiempo. A mis compañeros de trabajo por su apoyo y comprensión
- A todos mis familiares y amigos por sus palabras de aliento y colaboración
- A todas aquellas personas que directa o indirectamente me ayudaron a cristalizar este sueño.

*No basta dar pasos que un día puedan conducir hasta la meta,  
sino que cada paso ha de ser una meta,  
sin dejar de ser un paso.*  
**Johann P. Eckermann**

## INDICE TRABAJO ESPECIAL DE GRADO

|                                 |      |
|---------------------------------|------|
| DEDICATORIA                     | i    |
| AGRADECIMIENTOS                 | ii   |
| INDICE DE FIGURAS               | vi   |
| INDICE DE GRÁFICOS ESTADÍSTICOS | vii  |
| INDICE DE CUADROS ESTADISTICOS  | viii |
| RESUMEN                         | ix   |

|                     |          |
|---------------------|----------|
| <b>INTRODUCCION</b> | <b>1</b> |
|---------------------|----------|

### **CAPITULO I. EL PROBLEMA DE LA INVESTIGACION**

|                                              |   |
|----------------------------------------------|---|
| 1) Planteamiento del Problema                | 4 |
| 2) Formulación del Problema                  | 5 |
| 3) Objetivo General                          | 5 |
| 4) Objetivo Especifico                       | 6 |
| 5) Justificación de la Investigación         | 6 |
| 6) Viabilidad de la Investigación            | 7 |
| 7) Alcance de la Investigación               | 8 |
| 8) Limitación al Alcance de la Investigación | 8 |

### **CAPITULO II. MARCO TEORICO**

|                                                                          |           |
|--------------------------------------------------------------------------|-----------|
| <b>1) Bases Teóricas Relacionadas con la Investigación</b>               | <b>10</b> |
| 1.1) Finanzas Públicas                                                   | 10        |
| 1.2) Diseño de un Sistema Tributario                                     | 15        |
| 1.3) Funciones y nueva visión de la Oficina Nacional del Tesoro          | 28        |
| 1.4) Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria | 31        |
| 1.5) La Recaudación de Tributos                                          | 32        |
| 1.6) Registro de la Ejecución de Ingresos                                | 44        |
| .../...                                                                  |           |

|                                                                  |     |
|------------------------------------------------------------------|-----|
| 1.7) La Curva de Laffer y la Economía de la Oferta               | 48  |
| 1.8) La Presión Tributaria                                       | 49  |
| 1.9) La Productividad del IVA                                    | 51  |
| 1.10) El Coeficiente de cumplimiento                             | 52  |
| <b>2) Bases Legales Relacionadas con la Investigación</b>        | 53  |
| 2.1) Aspectos Constitucionales                                   | 53  |
| 2.2) Aspectos Legales Relacionados con el IVA                    | 56  |
| <b>3) Antecedentes de la Investigación</b>                       | 63  |
| <br><b>CAPITULO III. MARCO METODOLOGICO</b>                      |     |
| 1) Diseño y Tipo de la Investigación                             | 67  |
| 2) Población y muestra                                           | 69  |
| 3) Técnicas de Recolección de datos                              | 69  |
| 4) Técnicas de Presentación de Resultados                        | 70  |
| 5) Operacionalización de Variables                               | 71  |
| <br><b>CAPITULO IV ANALISIS Y RESULTADOS DE LA INVESTIGACION</b> |     |
| 1) Análisis e interpretación de resultados                       | 73  |
| <br><b>CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES</b>                        |     |
| Conclusiones                                                     | 94  |
| Recomendaciones                                                  | 98  |
| <br><b>BIBLIOGRAFIA</b>                                          | 99  |
| <br><b>ANEXOS</b>                                                | 103 |

## INDICE DE FIGURAS

|          |                                                                                                                    |    |
|----------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| Figura 1 | Los efectos de un impuesto                                                                                         | 24 |
| Figura 2 | Las distorsiones provocadas por los impuestos y las elasticidades                                                  | 26 |
| Figura3  | La pérdida irrecuperable de la eficiencia y los ingresos fiscales derivados de tres impuestos de diferente cuantía | 27 |
| Figura 4 | Proceso de Registro de los Ingresos Tributarios                                                                    | 47 |

## INDICE DE GRAFICOS ESTADÍSTICOS

|             |                                                                                                         |    |
|-------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| Gráfico 1   | Ingreso como porcentaje del PIB Anual Real Gobierno Central (GC)                                        | 73 |
| Gráfico 1.1 | Tasa Variación Anualizada PIB (Base 1984=100=                                                           | 74 |
| Gráfico 1.2 | PIB Tributario y No Tributario como % del PIB Total (a P Constantes)                                    | 75 |
| Gráfico 2   | Relación PIB Tributario, PIB Total y PIB No Petrolero G.C (a P Constantes) (%)                          | 76 |
| Gráfico 2.1 | Ingresos como porcentaje del PIB (GC) (%)                                                               | 79 |
| Gráfico 2.2 | Ingresos Tributarios Totales en Efectivo y Total Seniat                                                 | 80 |
| Gráfico 2.3 | Variación Absoluta de los Ingresos Tributarios en efectivo y el Total Ingresos Recaudados por el Seniat | 81 |
| Gráfico 3   | Comportamiento de la Tasa Impositiva del IVA (%)                                                        | 83 |
| Gráfico 3.1 | Alícuotas del IVA en diferentes Naciones (Febrero 2004)                                                 | 84 |
| Gráfico 4   | Curva Laffer IVA                                                                                        | 85 |
| Gráfico 5   | Elasticidad del IVA                                                                                     | 86 |
| Gráfico 6   | Presión Tributaria (PIB a P Constantes)                                                                 | 87 |
| Gráfico 6.1 | Presión Tributaria entre PIB Real                                                                       | 88 |
| Gráfico 6.2 | Presión Tributaria recaudaciones/ Ingresos Ordinarios (Expresado en millones de Bolívares)              | 89 |
| Gráfico 6.3 | Presión Tributaria I Tributarios / I Ordinarios (Expresado en millones de Bolívares)                    | 90 |
| Gráfico 6.4 | Presión Tributaria IVA/PIB Real                                                                         | 91 |
| Gráfico 6.5 | Presión Tributaria IVA/PIB Tributario                                                                   | 91 |

## INDICE DE CUADROS ESTADÍSTICOS

|            |                                                                                         |     |
|------------|-----------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| Cuadro 1   | Ingreso como porcentaje del PIB Anual Real<br>Gobierno Central (GC)                     | 104 |
| Cuadro 1.1 | Producto Interno Bruto (Variación %)                                                    | 104 |
| Cuadro 1.2 | PIB Tributario y No Tributario como % del PIB Total<br>(a P Constantes)                 | 105 |
| Cuadro 2   | Relación PIB Tributario, PIB Total y PIB No<br>Petrolero G.C (a P Constantes) (%)       | 105 |
| Cuadro 2.1 | Ingresos como porcentaje del PIB (GC) (%)                                               | 106 |
| Cuadro 2.2 | Ingresos Tributarios Totales en Efectivo y Total<br>Seniat                              | 106 |
| Cuadro 3   | Comportamiento de la Tasa Impositiva del IVA (%)                                        | 107 |
| Cuadro 3.1 | Alícuotas del IVA en diferentes Naciones (Febrero<br>2004)                              | 107 |
| Cuadro 4   | Curva Laffer IVA                                                                        | 108 |
| Cuadro 5   | Elasticidad del IVA                                                                     | 108 |
| Cuadro 6   | Presión Tributaria (PIB a P Constantes)                                                 | 109 |
| Cuadro 6.1 | Presión Tributaria entre PIB Real                                                       | 109 |
| Cuadro 6.3 | Presión Tributaria I Tributarios / I Ordinarios<br>(Expresado en millones de Bolívares) | 110 |
| Cuadro 6.4 | Presión Tributaria IVA/PIB Real                                                         | 110 |

## RESUMEN

La política tributaria ha crecido considerablemente, y el impuesto que mayor importancia ha cobrado es el IVA, por sus características su recaudación es muy sencilla y económica. Como grava el consumo, cualquier reforma o modificación del mismo ejercerá algún impacto sobre la economía nacional.

La investigación es descriptiva, consiste en evaluar la influencia del IVA en la economía. Para lograrlo se analiza el comportamiento de las recaudaciones y la alícuota del IVA sobre el PIB, los ingresos del Gobierno Central.

En trabajo se analiza el comportamiento de los ingresos tributarios y no tributarios; observándose:

Los Ingresos Tributarios han experimentado una tendencia creciente que se revierte en el 2002, aumentando los ingresos no tributarios. Periodo que se caracterizó por una sostenida pérdida de dinamismo.

Las Recaudaciones en comparación con el PIB, se desaceleraron en virtud de la inclusión en los Ingresos No Petroleros de conceptos como: la apertura y tecnología petrolera, gasolina, derivados petroleros, regalías ferromineras y telecomunicaciones rubros que no están bajo los registros del SENIAT.

En una estructura fiscal políticamente responsable los impuestos varían según los cambios legislativos y el gobierno recurre a los ciudadanos para que evalúen la gestión administrativa y el gasto público. La sensibilidad política es deseable, pero a menudo se ha expresado el temor de que pueda utilizarse para defender los intereses de determinados grupos.

La alícuota del IVA se ha mantenido relativamente estable, entre 15% y 16,5% considerándose una de las más bajas de la región.

La presión tributaria en Venezuela se ha mantenido en un promedio de 8% del PIB, considerándose como baja, situación muy común en los países en vías de desarrollo.

## INTRODUCCION

Entre los economistas existen posiciones contrapuestas en lo que se refiere a que tipo de impuesto aplicar predominantemente en la conformación de un Sistema Tributario, es decir, a que tipo de impuestos se debe dar mayor peso entre los directos e indirectos. Al momento de estudiar este tema se consideran aspectos, tales como la eficiencia, equidad, progresividad y sencillez en la recaudación, adicionalmente cada vez que se considera realizar una reforma o incluir un impuesto hay que analizar el efecto que el mismo producirá sobre una actividad económica es específico o sobre la economía de un país en general.

Mundialmente prevalece la aplicación de los impuestos indirectos sobre los directos, debido a la facilidad en la recaudación y al efecto que ejerce sobre el consumo, pues dependiendo como se comporten los contribuyentes, los ingresos fiscales pueden aumentar o disminuir.

El investigador considera el impacto que ejerce el Impuesto al Valor Agregado (IVA) sobre la actividad económica, considerando los niveles de recaudación que presenta.

El Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) es el organismo encargado de la recaudación y control de los ingresos tributarios y tiene bajo su responsabilidad los siguientes tributos: El Impuesto Sobre la Renta, El Impuesto al Débito Bancario, El Impuesto a las Ventas, La Renta Aduanera y Otras Rentas, entre las que se incluyen: Licores, Cigarrillos, Timbre Fiscal, Fósforos, y Sucesiones. El impuesto que reporta mayores niveles de recaudación es el Impuesto al Valor Agregado, que constituye aproximadamente el 50% de los Ingresos Tributarios.

Los ingresos por recaudación del IVA son tan importantes que de acuerdo a la Comunidad Andina de Naciones (CAN) son los más importantes de la región, motivo por el cual el investigador realiza especial énfasis en el comportamiento de este tributo en Venezuela.

Esta investigación se estructuró en cuatro capítulos. El primer capítulo está dedicado al problema de la investigación, en el cual se desarrolla el planteamiento y formulación del problema exponiendo los objetivos, tanto el general como los específicos.

En el segundo capítulo se presenta el Marco Teórico, conformado por las bases teóricas relacionadas con la investigación, las bases legales de la investigación y los antecedentes. Dentro de las bases teóricas relacionadas con la investigación se consideran aspectos de las Finanzas Públicas y su relación los ingresos tributarios, la estructura del SENIAT, su autonomía, eficiencia y competencias. La nueva estructura organizativa y funciones de la Oficina Nacional del Tesoro, así como la forma de registro de los ingresos tributarios en el Sistema de Gestión y Control de las Finanzas Públicas. Adicionalmente, se estudian brevemente algunos instrumentos para el análisis de los ingresos tributarios y los tipos impositivos como son la presión tributaria, las elasticidades de los impuestos y la curva de Laffer. En las bases legales relacionadas con la investigación se consideran elementos constitucionales relacionados con la política tributaria, la relación del Poder Central con los Estados y Municipios, algunos aspectos propios del Impuesto como son los hechos imponibles, las exenciones, exoneraciones y la forma de cálculo del impuesto.

En el Tercer Capítulo se expone el Marco Metodológico donde se define el diseño de la investigación como descriptiva, el tipo de la investigación como multimodal puesto que la misma considera enfoques tanto cualitativos como cuantitativos, así como la población y muestra. Adicionalmente se detalla la presentación de los resultados, y por último la operacionalización de las variables.

En el cuarto capítulo se tratan los resultados obtenidos del presente trabajo derivados del análisis de los objetivos y finalmente, la interpretación de los mismos, se redactan las conclusiones y recomendaciones que se consideran importantes dentro del desarrollo de la investigación.

**CAPITULO I**  
**PROBLEMA DE LA INVESTIGACIÓN**

## **1) PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA**

La actividad tributaria ha tomado cada vez mas importancia para el Estado como concepto para obtener recursos, y dentro del área tributaria el impuesto que mayor importancia ha cobrado es el Impuesto al Valor Agregado (IVA), debido a sus características, su recaudación es muy sencilla y económica para la Administración Tributaria en este caso, para el Servicio Nacional Integrado de Administración Tributaria (SENIAT). Sin embargo, al estudiar este impuesto se debe tomar en cuenta que es un impuesto al consumo, y cualquier reforma o modificación del mismo, ejercerá algún impacto sobre la tendencia al consumo de los contribuyentes y por ende, impactará a la economía nacional de alguna forma y este es el tema que se pretende investigar, para lo cual se ha tomado como muestra los ingresos recaudados por concepto de tributos no petroleros desde 1998 hasta el 2002.

Al estudiar la política tributaria de cualquier país es necesario considerar elementos tales como: ¿Cómo es el funcionamiento de las administraciones tributarias existentes, y específicamente en el caso venezolano, cuán eficiente es el Servicio Nacional Integrado de Administración Tributaria (SENIAT)? Al estudiar la eficiencia de la administración tributaria es importante determinar las deficiencias con la finalidad de lograr mayor seguridad jurídica. En cuanto a las Administraciones Tributarias es importante conocer el efecto que producen las recaudaciones tributarias y la fiscalización en eficiencia del SENIAT. Adicionalmente, para evaluar la Administración Tributaria es necesario considerar la influencia de la Presión Tributaria sobre los ingresos tributarios y no tributarios.

Para lograr una mayor seguridad jurídica es necesario conocer la capacidad y los instrumentos con que cuenta el Estado para obligar a los ciudadanos a contribuir a financiar los bienes públicos y apoyar los intereses de un grupo social determinado.

El tema tributario es muy amplio y tiene muchísimos aspectos que cada día son objeto de estudio dada su creciente importancia, sin embargo en el presente trabajo se pretende profundizar en el Impacto que ejerce el IVA en aspectos tales como:

- ¿Cuál es el comportamiento de los Ingresos Tributarios y no Tributarios como porcentaje del PIB, para el caso venezolano desde 1994 hasta 2002.?
- ¿Cómo se ha comportado la tasa impositiva del IVA sobre las distintas clasificaciones de los ingresos tributarios, para el caso venezolano?
- Al estudiar el comportamiento de los ingresos tributarios en relación con las tasas impositivas vigentes se puede determinar si la tasa impositiva es idónea. ¿Cuál ha sido el comportamiento de los ingresos tributarios por concepto de IVA, según la Curva Laffer?

## **2) FORMULACION DEL PROBLEMA**

**¿Cual es el impacto que ha ejercido la recaudación del IVA en la actividad económica en Venezuela desde 1994 hasta 2002?**

## **3) OBJETIVO GENERAL**

**Determinar el impacto del IVA en la actividad económica en Venezuela desde 1994 hasta 2002.**

#### **4) OBJETIVOS ESPECIFICOS**

- 1.- Analizar el comportamiento de los Ingresos Tributarios y no Tributarios como porcentaje del PIB, para el caso venezolano desde el año 1994 hasta el 2002
- 2.- Describir el comportamiento de la tasa del IVA sobre distintas clasificaciones de los ingresos tributarios, para el caso venezolano desde 1994 hasta el 2002.
- 3.- Evaluar el comportamiento de la curva de Laffer para el caso venezolano en el período 1994 hasta el 2002.

#### **5) JUSTIFICACION E IMPORTANCIA DE LA INVESTIGACION**

Es importante tomar en consideración que una de las ramas mas antigua de la Economía es la Finanzas Públicas; no obstante, según Ayala Espino (2000) “En los últimos años se ha formalizado su estudio a través de una mayor fundamentación macroeconómica. La escuela de la elección pública, la economía del Bienestar y la nueva macroeconomía han contribuido a mejorar su estudio”. Según este mismo autor uno de los principales elementos que forman las Finanzas Públicas es el presupuesto de ingresos, en el cual se encuentra incluido el aspecto tributario. Al analizar el tema tributario es necesario considerar factores tales como: su eficiencia, y el comportamiento de los contribuyentes y de la economía ante cada una de las reformas fiscales llevadas a cabo por los Estados.

Este tema ha adquirido especial importancia actualmente debido a que el Banco Interamericano de Desarrollo (BID) ha otorgado créditos a los países en vías de desarrollo con el objeto de transformar las administraciones tributarias en organismos altamente eficientes y con instrumentos de recaudación sencillos y eficaces en la administración.

El IVA es uno de los impuestos con mayor recaudación en Venezuela, aunque su aplicación es relativamente reciente.

El IVA por ser un impuesto indirecto que grava el consumo tiende a modificar las tendencias de los ciudadanos y el comportamiento de la economía cada vez que se realiza una reforma al mismo.

## **6) VIABILIDAD DE LA INVESTIGACIÓN**

Para la elaboración de la presente investigación se dispone de las cifras correspondientes a los ingresos tributarios por el SENIAT, las cuales son presentadas por la Oficina Nacional del Tesoro, para compararlas con los ingresos Ordinarios Tributarios presentados por la Oficina Nacional de Estadísticas del Sector Público, contenidos en el Estado Financiero denominado Gobierno Central Presupuestario.

Cabe destacar, que el presente trabajo solo pretende estudiar los ingresos tributarios del Gobierno Central Presupuestario y se hace especial énfasis en los impuestos indirectos, específicamente en el Impuesto al Valor Agregado (IVA), el cual por sus características es uno de los impuestos de más fácil recaudación.

Para todas aquellas requeridas para el periodo 1994 hasta 1997 se utilizaron las cifras emitidas por el Banco Central de Venezuela, y compiladas por: Ignacio Antivero en la Serie Estadísticas de Venezuela Tomo I-A Cuentas Nacionales (1950 – 1998)

Únicamente se comparan los ingresos denominados Recaudados por el Seniat con las cifras presentadas por la Oficina Nacional de Estadísticas del Sector Público a nivel presupuestario, debido a que los ingresos realmente ejecutados no se pudieron obtener.

## **7) ALCANCE DE LA INVESTIGACIÓN**

La presente investigación pretende analizar los ingresos tributarios para el período 1994 hasta el 2002; sin embargo, las cifras del Gobierno Central Presupuestario se obtienen a partir de 1998. en virtud de la creación de la Oficina Nacional de Estadísticas del Sector Público del Ministerio de Finanzas, se creo a partir de 1998,

La información se presenta de forma trimestral respetando los datos obtenidos del Estado Financiero “Gobierno Central Presupuestario”, la cual se comparó con las recaudaciones presentadas por la Oficina Nacional del Tesoro. Estas cifras se comparan con Producto Interno Bruto para los Ingresos Tributarios y No Tributarios a precios constantes.

## **8) LIMITACION AL ALCANCE DE LA INVESTIGACION:**

Para llevar a cabo esta investigación y el logro de los objetivos específicos planteados es importante tomar en consideración que las cifras provenientes de la Oficina Nacional de Estadísticas de Finanzas Públicas (Dependiente del Ministerio de Finanzas) se encuentran disponibles a partir de 1998, debido a que la creación de esta Oficina se realizó en el año 1997, por lo tanto todas aquellas cifras provenientes del Gobierno Central Presupuestario y las utilizadas bajo el nombre de Ingresos Tributarios en Efectivo se tomaron a partir de 1.998, en virtud a que no se tienen las cifras necesarias para realizar el debido estudio para los años anteriores a la mencionada fecha.

Esta limitación afectará parcialmente el cumplimiento del primer objetivo pues las cifras utilizadas en el Cuadro 1 “Ingresos Como Porcentaje Del PIB Anual Real Del Gobierno Central (G.C.)” emitido por la Oficina de Estadísticas de Finanzas Públicas. se consideran cifras del Gobierno Central Presupuestario.

## **CAPITULO II**

### **MARCO TEORICO**

## **1. BASES TEORICAS RELACIONADAS CON LA INVESTIGACION**

Esta investigación cuyo objetivo fundamental fue conocer el impacto del Impuesto al Valor Agregado requirió del estudio de una serie de conceptos y relaciones teóricas, que sirvieron de fundamento para el logro de los objetivos planteados.

### **1.1) FINANZAS PÚBLICAS**

Los economistas recientemente han optado por llamar Economía del Sector Público o simplemente Economía Pública a aquella rama de la economía que se ha preocupado en estudiar el comportamiento, la organización, la estructura y las funciones del sector público de la economía. Aspectos que anteriormente se estudiaban Hacienda Pública, y las teorías del gasto y los ingresos.

La Hacienda Pública tiene la vertiente de los ingresos y la vertiente del gasto, en la actualidad hay que partir de la noción del sistema tributario. Como sistema, se incluye una cantidad de elementos de distinta naturaleza, pero que responden a principios y cometidos comunes que tienen una doble finalidad: una garantía del contribuyente frente al Estado y, por supuesto, una regla que legitima que el Estado se haga de lo que legalmente le corresponde como derecho creditorio de fuente tributaria. Esto, por supuesto, va a llevar a la necesidad de que las normas constitucionales se interpreten en el tiempo y que estén en consecuencia elaboradas como un sistema coherente para que permita esta interpretación no aislada de la normativa constitucional. En segundo lugar, debe establecerse un sistema armónico que permita la unidad y la integración estructural del sistema.

La Economía Pública según los expertos comprende las teorías del gasto y el ingreso, ya tradicional en las Finanzas Públicas, pero con una nueva visión e incorpora conceptos como la Economía del Bienestar y la Elección Pública. Como

se observa las Finanzas Públicas es una importante rama de la economía del sector público y su estudio se ha concentrado al estudio de los ingresos y el gasto público, así como las medidas para maximizar los recursos.

**Las Finanzas Públicas** <sup>1</sup>“se puede considerar una de las ramas mas antiguas de la economía, se puede definir como el conjunto de elementos que participan en la captación de recursos, administración de los mismos y gastos que realiza el Estado a través de las diferentes instituciones del sector público; comprenden el manejo de los ingresos y gastos públicos. Los elementos principales de las Finanzas Públicas son:

- a. El presupuesto de ingresos, donde están todos los rubros que presentan captación de recursos por parte del Estado, tales como impuestos, tarifas y derechos.
- b. La administración adecuada de los ingresos captados, de tal manera que no haya evasión fiscal y los recursos se distribuyan en forma conveniente, según las necesidades de la sociedad.
- c. El gasto público, que representa la distribución de los recursos captados en función de las necesidades sociales. El manejo de las Finanzas Públicas implica la recepción y distribución de los ingresos de los ingresos del gobierno, emisión de papel moneda y regulación de la actividad bancaria bursátil, derivada del proceso económico interno y del intercambio con el exterior. Convencionalmente, se aceptan tres funciones básicas del gobierno a través de las Finanzas Públicas: Función Asignación, Función Distribución y Función Estabilización”.

Uno de los aspectos que estudian las Finanzas Públicas es la Política Fiscal la cual generalmente se refiere a la tributación y la administración del gasto público en bienes, servicios y transferencias para regular el nivel agregado de actividad económica. Según algunos economistas que abogan por el uso de la política fiscal en épocas de crisis los cambios en los aspectos tributarios y la utilización de

---

<sup>1</sup> Diccionario Moderno de la Economía del Sector Público, José Ayala Espino

transferencias proporcionales a la distribución del ingreso existente pueden regular la demanda agregada. La implementación de políticas fiscales implican cambios en los presupuestos públicos, incluso considerando la posibilidad de financiamiento a través de déficit público, lo cual puede ser conveniente siempre y cuando el nivel de déficit público no haga peligrar la estabilidad macroeconómica.

Las Políticas fiscales pueden ser de tipo Expansiva<sup>2</sup> “y consiste en un incremento del gasto público, un aumento de las transferencias, o en una reducción de los impuestos” y también puede ser Restrictiva<sup>3</sup> “consiste en lo contrario: reducción del gasto y transferencias, y aumento de impuestos”.

Uno de los principales aspectos a estudiar en las Finanzas Públicas es el presupuesto de ingresos y su conformación para cada ejercicio económico, para lo cual es necesario determinar los componentes que los conformarán, en el caso venezolano los ingresos obtenidos por el Estado, los cuales se encuentran definidos por el Ministerio de Finanzas, como conceptos de las Estadísticas Fiscales:

- a. Ingresos Corrientes y de Capital :
  - i. **Ingresos Corrientes** Son los propios de la actividad del Estado y corresponde a los ingresos de origen tanto tributario como no tributario.
  - ii. **Ingresos de Capital:** Son aquellos provenientes de la venta de activos del Estado.
- b. Ingresos Ordinarios y extraordinarios:
  - i. **Ingresos Ordinarios:** Son todos aquellos ingresos que tienen un lapso mayor de tres (03) ejercicios económicos contemplados en la Ley de Presupuesto. Estos a su vez se clasifican en:
    - i. Tributarios: Corresponden a los ingresos derivados de contribuciones obligatorias recaudadas por el gobierno y se dividen según su origen en petroleros y no petroleros. Los petroleros corresponden a los ingresos provenientes al

---

<sup>2</sup> Diccionario Moderno de la Economía del Sector Público, José Ayala Espino, Pág.80

<sup>3</sup> Idem al número 2

impuesto que se cobra por las concesiones petroleras la cual actualmente se encuentra en cincuenta por ciento (50%). Y los no petroleros están compuestos por los impuestos directos e indirectos. En el marco legal tributario venezolano se dividen de la siguiente forma:

- Directos: Impuesto Sobre la Renta, el Impuesto sobre sucesiones y donaciones, y el impuesto a los activos empresariales, (este último fue eliminado en el mes de septiembre 2004).
- Indirectos: Impuestos a la Producción y al Comercio: Gasolina y Derivados del Petróleo, Importación Ordinaria, Impuesto al Valor Agregado Neto, Renta de Licores, Renta de Cigarrillos, Impuesto al Débito Bancario, Derechos de Registro, Renta de Fósforos, telecomunicaciones y apuestas de casinos<sup>4</sup>

o Es importante destacar que el Impuesto al Débito Bancario a partir del año 2003, se considera como un ingreso ordinario, pues forma parte del presupuesto de ingresos de la nación de manera consecutiva tres ejercicios presupuestarios.

ii. No Tributarios: Corresponde a los ingresos de la propiedad, por tasa y derechos que recibe el gobierno y se dividen según su origen en petroleros y no petroleros.

ii. **Ingresos Extraordinarios**: Son todos aquellos ingresos que tienen un lapso menor a tres (03) ejercicios contemplados en la ley de presupuesto

---

<sup>4</sup> A la fecha de la culminación de este trabajo el Impuesto al Débito Bancario está suspendido.

Las cifras presentadas por el SENIAT corresponden a la Oficina Nacional del Tesoro, las cuales se encuentran como definitivas desde Enero de 1994 hasta Marzo de 2003, y como preliminares desde Abril hasta Diciembre 2003. Estas estadísticas presentan los siguientes rubros:

- Impuesto Sobre la Renta: Todos aquellos ingresos por concepto de recaudación de la Ley Impuesto Sobre la Renta, de acuerdo a las tarifas establecidas en la Ley.
- Impuesto a las Ventas: Aquellos ingresos por concepto de Recaudación de la Ley de Impuesto a las Ventas, de acuerdo a las alícuotas establecidas. Este rubro contempla los impuestos cobrados tanto a los mayoristas e importadores. Para efectos de la investigación se consideró el Total IVA presentada en los Boletines Mensuales de la Gerencia de Estudios Económicos Tributarios del SENIAT.
- Otras Rentas: <sup>5</sup>En este rubro se incluyen todos los ingresos de menor cuantía de origen interno, como son: Licores, Cigarrillos, Timbre Fiscal, Fósforos, Sucesiones, Casinos y Bingos. Adicionalmente se considera todo los ingresos por concepto de la Renta Aduanera. Los Boletines Mensuales de la Gerencia de Estudios Económicos del SENIAT presenta estos resultados de forma independiente, es decir; Otras Rentas Internas y Renta Aduanera.
- Impuesto al Débito Bancario: <sup>6</sup>Contempla los ingresos por concepto del impuesto con el que se grava los débitos o retiros efectuados en cuentas corrientes, de ahorros, depósitos a la vista, fondo de activos líquidos, fiduciarios y en otros fondos del mercado financiero o en cualquier otro instrumento financiero, abierto o ubicados en Venezuela, realizados en los bancos e instituciones financiera regidos por la Ley General de Bancos y

---

<sup>5</sup> Tomado de los boletines mensuales emitidos por la Gerencia de Estudios Económicos Tributarios del SENIAT. Pág. 2

<sup>6</sup> Tomado de los Boletines Mensuales emitidos por la Gerencia de Estudios Económicos Tributarios del SENIAT, Pág. 3

Otras Instituciones Financieras, La Ley del Banco Central de Venezuela, La Ley de Mercado de Capitales y las demás leyes especiales que rigen a otras Instituciones Financieras.

- Total Seniat: Para efectos de la presente investigación se considera la sumatoria de las recaudaciones por concepto de Impuesto Sobre La Renta, Impuesto al Valor Agregado, Otras Rentas y el impuesto al Débito Bancario. Sin embargo, para efectos los boletines mensuales presentados por la Gerencia de Estudios Económicos Tributarios, esta cifra corresponde a la sumatoria de Impuesto sobre la Renta IVA Total. Otras Rentas Internas y la Renta Aduanera, considerando posteriormente el Impuesto al Débito Bancario con el objeto de presentar la sumatoria del total Seniat mas el Impuesto al Débito Bancario.

## 1.2) DISEÑO DE UN SISTEMA TRIBUTARIO:

Cuando las políticas públicas se han apoyado en gravar diferentes tipos de rentas con tipos diferentes y a su vez introducen una serie de deducciones, se crea un sistema tributario complejo lo cual dificulta la recaudación del impuesto. No obstante al momento de diseñar un sistema tributario hay que decidir entre aplicar mas impuestos directos o indirectos, para lo cual es importante tener muy claro sus definiciones y aplicaciones.

**Los Impuestos Directos<sup>7</sup>**: Se pueden definir como aquellos que se aplican inicialmente sobre el individuo o la familia que se entiende que soporta la carga. Ejemplo de este tipo de tributos son los impuestos personales, tales como el impuesto sobre la renta.

**Los Impuestos Indirectos<sup>8</sup>**: Son impuestos que se aplican en algún otro punto del sistema pero son trasladados a cualquiera que se suponga que soporta finalmente la carga. Los impuestos reales, tales como los

---

<sup>7</sup> Musgrave, Hacienda Pública

<sup>8</sup> Idem al anterior

impuestos sobre ventas y exilios son impuestos típicos de los impuestos indirectos.

Entre los impuestos indirectos el más común es el Impuesto Al Valor Agregado ó añadido, del cual existen varias clasificaciones o formas de aplicación<sup>9</sup>:

- **Tipo producto nacional bruto.** El Producto Nacional Bruto en su totalidad, estaría sujeto a un impuesto general sobre las ventas, aplicable tanto a los bienes de consumo como a los de capital. La base del impuesto en cada fase consideraría la depreciación, los salarios, los intereses, los beneficios y los alquileres.
- **Tipo renta:** Puede utilizarse para articular un impuesto sobre ventas que recaiga sobre el producto neto. Dicho impuesto debería adoptar la forma multifásica gravando el valor añadido neto de cada empresa. Definiendo el valor añadido neto como los ingresos brutos menos la compra de bienes intermedios y la depreciación.
- **Tipo consumo:** Un impuesto que se establezca únicamente sobre el consumo en cualquiera de las tres modalidades posibles. Es decir, sobre las ventas en fase minorista, un impuesto sobre el valor añadido en la producción de los bienes de consumo. A este último método se le puede definir como de impuesto sobre el valor añadido de tipo consumo. Este impuesto es equivalente a un impuesto general sobre las ventas de tipo minorista que recaiga sobre los bienes de consumo, cuya única diferencia residirá en el procedimiento administrativo.

Las cinco características deseables de un sistema tributario:<sup>10</sup> Está muy extendida la creencia de que un “buen” sistema tributario debe reunir las siguientes condiciones:

1. *Eficiencia económica:* no debe interferir en la asignación eficiente de los recursos.

---

<sup>9</sup> Musgrave, Hacienda Pública

<sup>10</sup> Economía del Sector Público, Joseph E. Stiglitz, Pág. 16.

2. *Sencillez administrativa*: debe ser fácil y relativamente barato de administrar.
3. *Flexibilidad*: debe ser capaz de responder fácilmente (en algunos casos automáticamente) a los cambios de las circunstancias económicas.
4. *Responsabilidad Política*: debe diseñarse de tal forma que cada individuo pueda averiguar qué está pagando para que el sistema político pueda reflejar con mayor precisión sus preferencias.
5. *Justicia*: debe ser justo en su manera de tratar a los diferentes individuos.

<sup>11</sup>Según Joseph Stiglitz al momento de diseñar un sistema tributario hay que tener en cuenta los siguientes aspectos deseables en el mismo:

1. Eficiencia económica: Es importante determinar si el sistema actual reduce los incentivos para ahorrar y trabajar o si causa efectos distorsionantes sobre la economía, para lo cual se debe considerar:
  - Influencia de los impuestos en la conducta: Este efecto es muy difícil de percibir, pues los impuestos pueden influir en las decisiones de los individuos relacionadas con el ahorro, estudio, trabajo, consumo, casarse o divorciarse.
  - Efecto financiero: La estructura fiscal de un país puede influir significativamente en la estructura financiera de una empresa o de un individuo, al momento de considerar formas de ahorro, financiamiento, y de recibir y otorgar beneficio a terceros.
  - Impuestos distorsionadores y no distorsionadores: Se deben considerar las características de imposición de los tributos, de esta forma se puede decir que un impuesto es **distorsionador** cuando se puede intentar alterar las obligaciones fiscales, bien sea modificando la renta o disminuyendo el consumo; mientras que un impuesto es “**no distorsionador** si y solo si no puede alterar sus obligaciones fiscales.” También se les denomina impuesto de cuantía fija.

---

<sup>11</sup> Idem al anterior

- Influencia de los impuestos en la conducta: Los impuestos influyen en decisiones relacionadas con el trabajo, el ahorro, la educación y el consumo. Aunque existen algunas discrepancias sobre el grado en que influyen en las decisiones de casarse o divorciarse, no puede negarse que influyen en la elección del momento de poner en práctica estas decisiones. Con las tasas impositivas vigentes en los últimos años, las consideraciones fiscales suelen figurar entre las principales preocupaciones de las personas; pues se puede disfrutar de un mayor bienestar tratando racionalizar el pago impuestos, en lugar de diseñar mejores proyectos o produciendo más.
- Impuestos Correctores: En ocasiones los impuestos pueden utilizarse para corregir algún fallo del mercado, por lo cual se les llama de esta forma, cuando recaudan y mejoran la distribución de recursos.
- Efectos en el Equilibrio General: Son todas las repercusiones indirectas que pueden llegar a modificar la productividad de los trabajadores, el incentivo al ahorro, y las estructuras de capital de las personas jurídicas.
- Efectos del anuncio de introducción de un impuesto: Por lo general las distorsiones causadas por la creación de un impuesto tienen mayor repercusión a largo plazo que a corto plazo, porque la actividad económica es capaz de responder a la nueva situación. Pero a veces los efectos de un impuesto puede sentirse incluso antes de que se establezca, simplemente al anunciarse. Cuando se anuncia el tratamiento fiscal que recibirá en el futuro un bien, el anuncio repercute inmediatamente en el valor de dicho bien. Estos efectos plantean graves problemas de equidad; pero adicionalmente el temor que el gobierno decida imponer un nuevo gravamen también puede producir un importante efecto distorsionador en la oferta de bienes y servicios

- Dificultades políticas para ajustar los tipos<sup>12</sup>: “Las dificultades políticas que plantea el ajuste del tipo del impuesto sobre la renta deben contrastarse, por ejemplo, con las del impuesto sobre el patrimonio, que plantea algunos problemas administrativos, entre ellos la dificultad de calcular el valor de las distintas clases de propiedad. Aún así, tienen una ventaja: los ajustes de los tipos se suelen realizar con frecuencia de una manera muy sencilla a las vista de las necesidades presupuestarias de los gobiernos municipales.
2. Sencillez administrativa: La administración del sistema fiscal debe ser sencilla y relativamente económica, pues por lo general tiene costos directos e indirectos que deben ser pagados por los contribuyentes. Los costos indirectos para los contribuyentes pueden ser: los costos de impresión y distribución de los formatos, la dificultad de cumplir con los deberes formales, las asesorías fiscales y contables que deben ser pagadas, la estructura administrativa necesaria que deben tener los contribuyentes para cancelar la obligación. Joel Slemrod, Profesor de la Universidad de Minessota, ha estimado que los costos indirectos que deben asumir los contribuyentes son por lo menos cinco (5) veces superiores a los costos directos.
  3. Flexibilidad: Debe adaptarse fácilmente a los cambios de las circunstancias económicas. No obstante no todas las estructuras fiscales son fáciles de adaptar pues en algunos casos, exige un extenso debate político, mientras que en otros se ajustan automáticamente.
    - Estabilización automática: Cuando los precios son estables el impuesto muestra un alto grado de estabilización automática, debido a su estructura progresiva debido a que la tasa promedio se modifica automáticamente de acuerdo a los ciclos económicos.

---

<sup>12</sup> Economía del Sector Público, Joseph Stiglitz. Cap. 16

- Dificultades políticas para ajustar los tipos: Cualquier modificación impositiva requiere un fuerte debate político, pues se debe determinar la forma equitativa y proporcional en que se debe aplicar el tributo; sin embargo, la mayoría de los ajustes se realizan considerando las necesidades presupuestarias de los gobiernos tanto a nivel central como locales.
  - Velocidad de los ajustes: Un importante aspecto de la “Flexibilidad” es la rapidez en como se pueden aplicar los cambios en la implementación de los tributos, considerando los aspectos económicos que afecte la aplicación o modificación del impuesto.
4. Responsabilidad política: El sistema tributario debe estar diseñado de forma tal que cada individuo pueda conocer el fin que se le está dando al monto recaudado en impuestos y pueda decidir cuáles son sus preferencias políticas. Una estructura fiscal políticamente responsable es aquella en la que los impuestos varían de acuerdo a los cambios legislativos y se recurre constantemente para que los ciudadanos evalúen el gasto público. A menudo se ha expresado temor de que se pueda utilizar el sistema fiscal en un régimen democrático para defender los intereses de determinado grupo social. <sup>13</sup>Buchaman (1993) “afirma que el sistema tributario actual parece mucho más razonable cuando se tiene en cuenta la realidad política que cuando es juzgado únicamente desde la perspectiva teórica de la imposición óptima”.
5. Equidad: Los impuestos deben ser equitativos con todos los individuos; no obstante, es muy difícil determinar que es equitativo desde el punto de vista tributario. Existen dos tipos de equidad:
- Equidad horizontal: Se considera equitativo horizontalmente si los individuos en igualdad de condiciones reciben el mismo trato. Aunque la idea subyacente está bastante clara, hay dos conceptos

---

<sup>13</sup> Hacienda Pública. Harvey S. Rosen. Quinta Edición. Pág. 316

vagos en nuestra definición: 1) ¿Qué significa que dos personas sean idénticas en todos los aspectos relevantes? 2) ¿Y qué significa que dos personas reciban el mismo trato? En muchos casos el que dos individuos tengan gustos diferentes puede determinar que paguen tributos diferentes.

- Equidad vertical: Esta forma de equidad establece que algunos individuos se encuentran en mejores condiciones que otros para pagar impuestos y por lo tanto deben pagar mas; no obstante esto plantea tres interrogantes:
  - i. 1) ¿Quién debe pagar el tipo más alto de impuesto?,
  - ii. 2) ¿Cuánto más debe pagar una persona en relación con los demás?
  - iii. Establecer las normas fiscales que se correspondan con este principio.

Estos son los criterios más habituales para establecer si una persona debe pagar más que otra.

Al momento de establecer la equidad de un sistema hay que considerar los siguientes aspectos:

- La capacidad de pago frente al bienestar económico: Se debe comparar la renta percibida y el bienestar económico de la persona. Todo sistema tributario debe basarse estrictamente en un concepto definido de bienestar, aunque en algunos casos parezca injusto lo que debe pagar una persona al compararlo con otra de condiciones económicas parecidas, pero con calidad de vida diferentes.
- El consumo como criterio para determinar los impuestos: Existen criterios que sostienen que es mas justo gravar a los individuos por lo que consumen y no por lo que obtienen, pues los individuos pueden tener igualdad de condiciones económicas; pero el comportamiento hacia el consumo puede variar de un individuo a otro.

- El enfoque de las prestaciones sociales: Algunos economistas afirman que los ciudadanos deben ayudar al Estado en proporción a las prestaciones que reciban de él en forma de servicios públicos, pues los criterios que se deben utilizar para el cobro de los mismos debe ser parecido al utilizado por el sistema privado. En general, este enfoque no es muy atractivo, porque es imposible identificar la magnitud de los beneficios que cada persona recibe por parte del Estado, por el uso de los bienes públicos, como lo son la defensa, el uso de carreteras, etc. Adicionalmente, el cobro de impuesto por los servicios prestados se puede convertir en un impuesto distorsionador, pues el cobro por un servicio específico puede desincentivar el consumo o uso del servicio.

6. Los impuestos eficientes en el sentido de Pareto y las funciones sociales de bienestar social:

La teoría de Pareto se denomina óptimo económico y social, en la cual nada se puede hacer para mejorar la situación de un individuo sin empeorar la de otros individuos. Esta teoría hizo importantes contribuciones en el análisis positivo de la economía. El óptimo de Pareto se aplica ampliamente como modelo normativo en las elecciones públicas, la evaluación de proyectos de inversión del Estado y en la formulación de políticas incluyendo las políticas fiscales. Algunos conceptos importantes para estudiar el Óptimo de Pareto son:

- Mejoría de Pareto: Intercambio o transacción en la cual todos los agentes involucrados se benefician.
- Óptimo: Una Asignación de recursos es óptima cuando no puede cambiarse sin que se perjudique al menos, a una persona. En la aplicación de esta teoría no preocupa explícitamente la desigualdad, y solo se destaca la percepción que tiene cada individuo de su propio bienestar, idea que es coherente con el principio de soberanía del consumidor, según la cual es la persona la que juzga mejor sus necesidades, deseos y la que mejor sabe lo que redundará en su propio interés. El Óptimo de Pareto también

puede definirse como <sup>14</sup> “Un conjunto de condiciones marginales, que requieren la igualdad entre las tasas marginales de transformación en la producción y las tasas marginales de sustitución del consumo. Estas condiciones marginales sólo mantienen un equilibrio competitivo óptimo en el sentido de Pareto si se satisfacen los siguientes supuestos básicos”:

- Los mercados deben existir para todos los bienes.
- No hay externalidades
- Se suponen rendimientos decrecientes a escala.

En la medida en que estos supuestos se cumplan se reducirán las fallas de mercado.

- Redistribución Óptima: Cuando se aplican políticas distributivas de un individuo a otro y se incrementa el bienestar de ambos.

La Teoría de Pareto se puede aplicar en aquellos sistemas fiscales en los que no pueda mejorarse el bienestar de una persona, sin perjudicar a ninguna otra. Por lo tanto se trata de elegir un sistema mediante la función social de bienestar. Gran parte de los ciudadanos estarán de acuerdo en que si se diseñara un sistema tributario que mejorara el bienestar social de todos debería adoptarse, pero por lo general al momento de aplicar el un sistema tributario siempre se perjudica un determinado sector social. Existen dos funciones sociales que determinan el sistema que se debe aplicar una Función utilitarista, es decir, el bienestar social es igual a la suma de las utilidades de todos los individuos y la Rawlsiana, en la que el bienestar social es igual a la utilidad del individuo que se encuentra en peor situación.

Algunos estudios sugieren que dada la facilidad de recaudación de los impuestos indirectos, especialmente el Impuesto Al Valor Agregado; en comparación con los impuestos directos. Se debe considerar basar la reforma o diseño tributario en la aplicación de impuestos indirectos en su mayoría, y en menor proporción en impuestos directos.

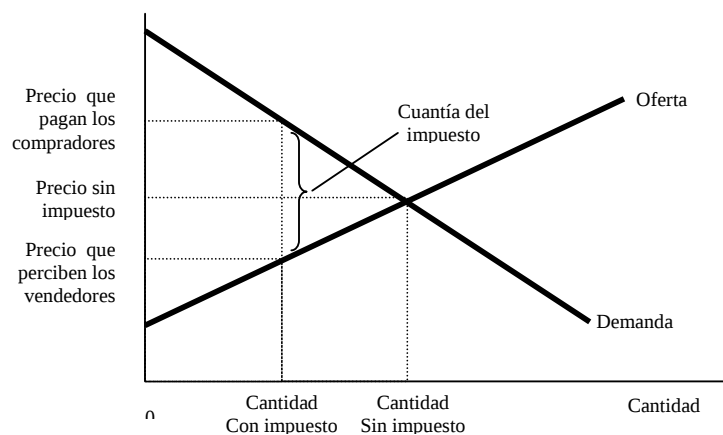
---

<sup>14</sup> Diccionario Moderno de la Economía del Sector Público, José Ayala Espino. Pag 202

Es igual que el impuesto sobre un bien se cobre a sus compradores o a sus vendedores. La diferencia se observa en que cuando se establece un impuesto sobre los compradores, la curva de demanda se desplaza en sentido descendente en la cuantía del impuesto; mientras que cuando se establece sobre los vendedores, la curva de oferta se desplaza en sentido ascendente en esa cuantía. En cualquiera de los dos casos, cuando se establece el impuesto, sube el precio pagado por los compradores y baja el precio percibido por los vendedores. Al final, los compradores y los vendedores comparten la carga del impuesto, independientemente de cómo se recaude.

Para simplificar el análisis, la figura Nro. 1 muestra un desplazamiento de la curva de oferta o de la demanda dependiendo de cómo se establezca el impuesto; es decir, si se cobra sobre los vendedores o sobre los compradores. El resultado clave es que el impuesto crea una brecha entre el precio que pagan los compradores y el que perciben los vendedores. Por lo tanto cuando se establece, un impuesto sobre un bien provoca una reducción del tamaño del mercado de ese bien.

**FIGURA 1**  
**LOS EFECTOS DE UN IMPUESTO**



Fuente: N. Gregory Mankiw. (1998). Principios de Economía. Capítulo 8

De acuerdo a lo reflejado en la figura 1 la imposición de un tributo sobre un bien crea una brecha entre el precio que pagan los compradores y el que reciben los vendedores, concluyendo que se disminuye la cantidad vendida del bien.

También se puede analizar cómo afecta la elasticidad de la oferta, y la magnitud de la pérdida irrecuperable de eficiencia. En los dos paneles superiores de la Figura 2 (Ver la Pág. 26), la curva de demanda y la cuantía del impuesto son idénticas. La diferencia existente entre estas figuras es la elasticidad de la curva de oferta.

- En el panel (a), la oferta es relativamente inelástica: debido a que la cantidad ofrecida sólo responde levemente a las variaciones del precio.
- En el panel (b), la curva de oferta es relativamente elástica: se observa que la cantidad ofrecida responde significativamente a las variaciones del precio. Es necesario visualizar la pérdida irrecuperable de eficiencia, que se demuestra en el área del triángulo situado entre las curvas de oferta y demanda, el cual es mayor cuando la curva de oferta es más elástica.

Se produce la pérdida irrecuperable de la eficiencia de un impuesto cuando se induce a los compradores y a los vendedores a cambiar de conducta. La aplicación del impuesto eleva el precio que pagan los **compradores**, por lo que éstos consumen menos; y al mismo tiempo, se reduce el precio que perciben los **vendedores**, por lo que éstos producen menos. Como consecuencia el tamaño del mercado se reduce y es menor que el óptimo.

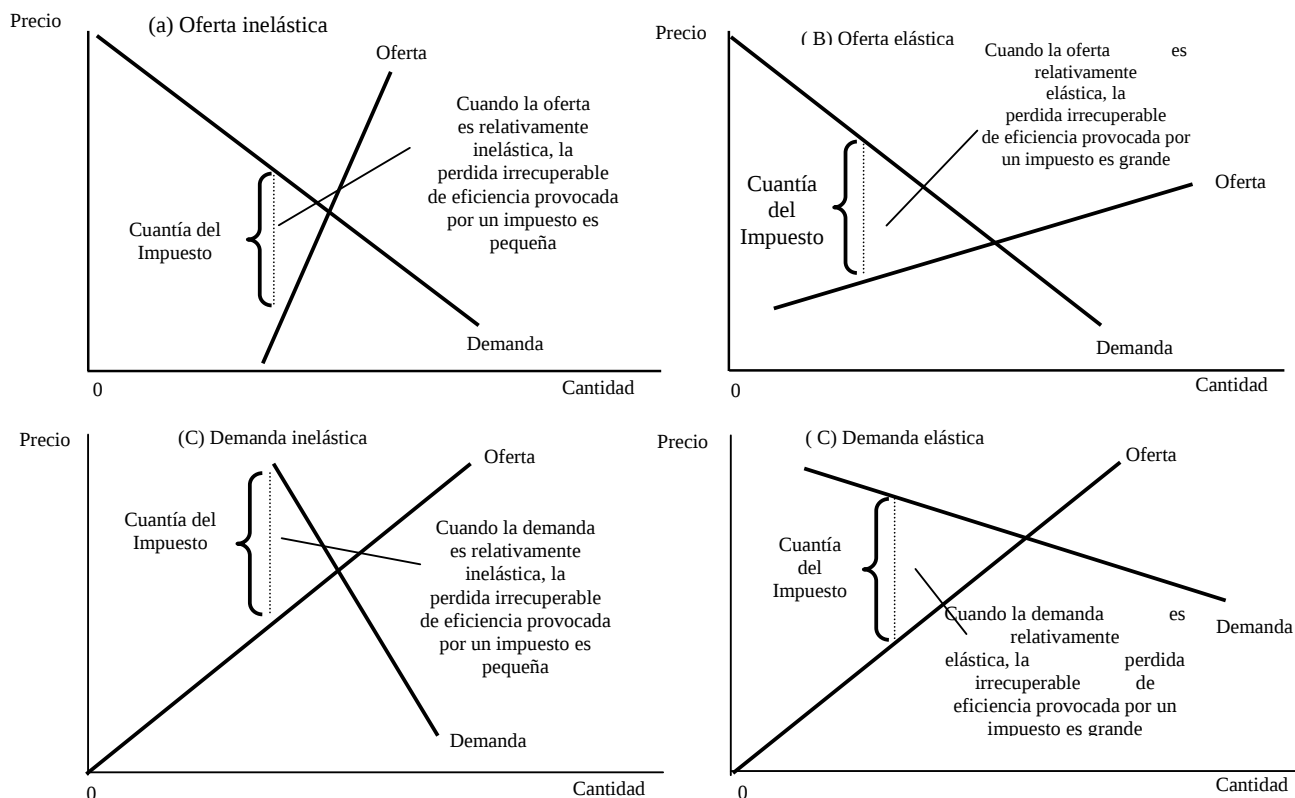
Las elasticidades de la oferta y la demanda se encargan de medir cuánto responden los vendedores y los compradores a las variaciones del precio y, por lo tanto, reflejan cuánto se distorsiona el resultado del mercado como consecuencia del impuesto. Así pues, <sup>15</sup>*cuanto mayor sea la elasticidad de la oferta y de la demanda, mayor será la pérdida irrecuperable de eficiencia provocada por un impuesto.*

---

<sup>15</sup> N. Gregory Mankiw. (1998). Principios de Economía.

## FIGURA 2

### LAS DISTORSIONES PROVOCADAS POR LOS IMPUESTOS Y LAS ELASTICIDADES

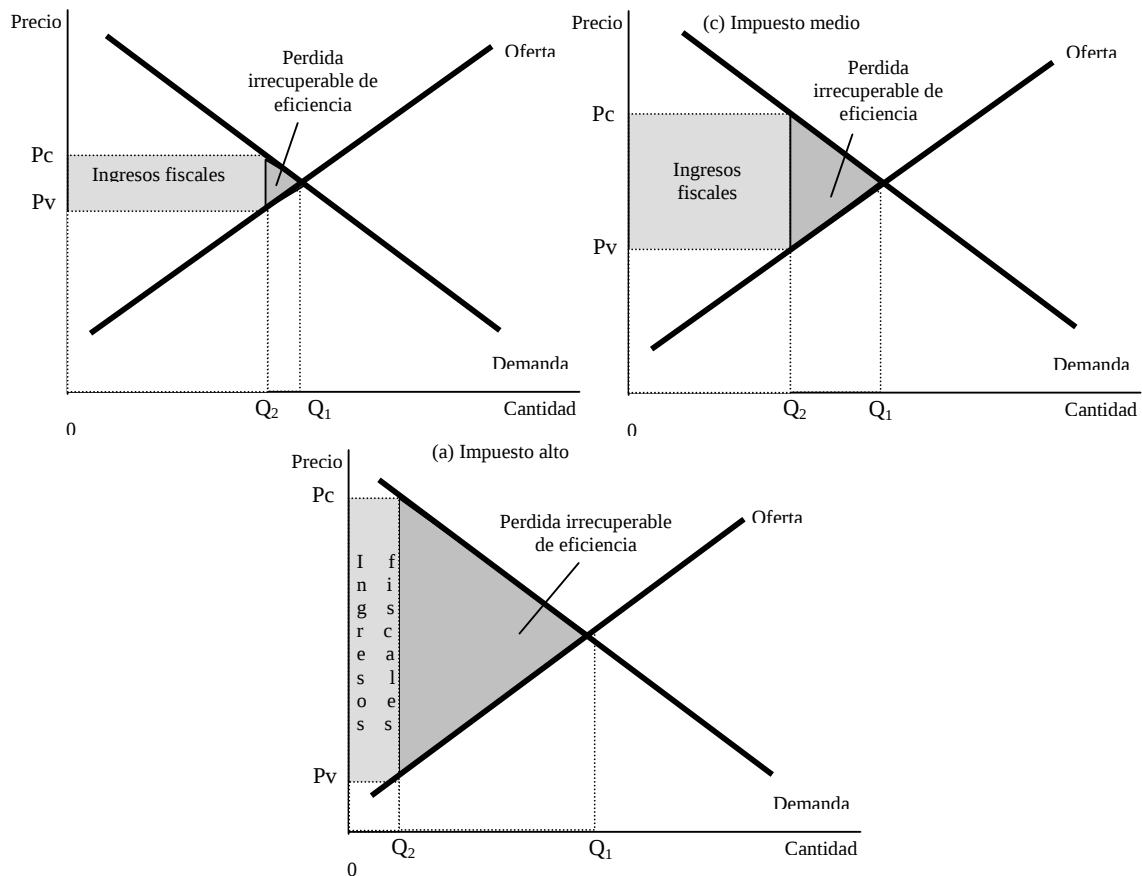


Fuente: N. Gregory Mankiw. (1998). Principios de Economía. Capítulo 8

En la figura anterior se puede observar en los paneles (a) y (b), que la curva de demanda y la cuantía del impuesto son iguales, pero la elasticidad-precio de la oferta es diferente. Igualmente se visualiza que cuanto más elástica es la curva de demanda, mayor es la pérdida irrecuperable de eficiencia provocada por el impuesto. Mientras que en los paneles (c) y (d), la curva de la oferta y la cuantía del impuesto son idénticas, pero la elasticidad-precio de la demanda es diferente. Por lo antes descrito se puede decir que cuanto más elástica es la curva de oferta, mayor es la pérdida irrecuperable de eficiencia provocada por el impuesto.

### FIGURA 3

## LA PÉRDIDA IRRECUPERABLE DE EFICIENCIA Y LOS INGRESOS FISCALES DERIVADOS DE TRES IMPUESTOS DE DIFERENTE CUANTIA



Fuente: N. Gregory Mankiw. (1998). Principios de Economía. Capítulo 8

La pérdida irrecuperable de eficiencia es la reducción del excedente total provocada por el impuesto. Los ingresos fiscales son iguales a la cuantía del impuesto multiplicada por la cantidad vendida del bien. En la figura 3 se puede observar las siguientes situaciones:

- En el panel (a), el cobro de un impuesto bajo produce una pequeña pérdida irrecuperable de eficiencia y genera una pequeña cantidad de ingresos.

- En el panel (b), un impuesto algo más alto produce una pérdida irrecuperable de eficiencia mayor y genera una cantidad mayor de ingresos.
- En el panel (c), un impuesto muy alto produce una enorme pérdida irrecuperable de eficiencia, pero como ha reducido tanto el tamaño del mercado, sólo genera una pequeña cantidad de ingresos.

### **1.3) FUNCIONES Y NUEVA VISIÓN DE LA OFICINA NACIONAL DEL TESORO:**

<sup>16</sup>Con la implementación del Sistema Integrado de Gestión y Control de las Finanzas Públicas (SIGECOF), se le han otorgado una nueva serie de objetivos y funciones a la Oficina Nacional de Tesorería con la finalidad de sustituir la imagen de caja pagadora por una gerencia financiera moderna del Sector Público, asignándosele un rol participativo en el diseño de la política financiera, e implementando técnicas de programación que le permita conocer las restricciones financieras de forma oportuna, de manera que se apliquen medidas que permitan solventarlas, y a su vez conocer los excedentes de recursos y aplicar políticas de inversión con el propósito de maximizar los recursos de la Nación.

Las principales funciones de la Oficina Nacional del Tesoro son:

- Participar en la formulación de los aspectos monetarios de la política financiera para el sector público nacional.
- Elaborar anualmente el presupuesto de caja y realizar el seguimiento y evaluación de su ejecución.
- Aprobar, conjuntamente con la ONAPRE, la programación de la ejecución del presupuesto de los organismos y entes regidos por la Ley de Presupuesto.
- Percibir los productos en numerario de los ingresos públicos nacionales.
- Custodiar los fondos y valores pertenecientes a la República.

---

<sup>16</sup> Revista Entes del Ministerio de Finanzas. SIGECOF

- Hacer los pagos autorizados por el presupuesto de la República.
- Registrar contablemente los movimientos de ingresos y egresos del Tesoro Nacional.
- Emitir y colocar letras del Tesoro reembolsables en el mismo ejercicio presupuestario.

Para lograr el cambio de imagen de caja pagadora a Gerencia Financiera, se prevé la aplicación de los siguientes instrumentos: La programación financiera, La Cuenta Única del Tesoro y la Conciliación Bancaria.

### **Programación Financiera**

La incorporación de esta herramienta en las actividades propias de la Tesorería implica una racionalidad en el manejo de los fondos públicos. Lo cual se refleja en el hecho de que los límites de pago que se establezcan periódicamente guarden la debida coherencia con la cuantía de los recursos que se perciben en un determinado periodo de tiempo.

La programación financiera permitirá:

- Definir las fechas en que se producirán las necesidades de financiamiento, de forma tal que se participen con oportunidad a la Oficina Nacional de Crédito Público (ONCP), para que ésta capte los recursos necesarios en el mercado en las mejores condiciones posibles.
- Prever los excedentes transitorios de disponibilidades y su colocación ordenada en el marco de la política monetaria definida por el Banco Central de Venezuela (BCV).

En el proceso de asignación periódica de los recursos a los diferentes organismos participan conjuntamente Oficina Nacional de Presupuesto (ONAPRE) y la Oficina Nacional de Tesorería (ONT), de la siguiente forma:

Los organismos estipulados en la Ley de Presupuesto realizan sus requerimientos de cuotas trimestrales y mensuales de desembolsos; los cuales son analizados conjuntamente por la Oficina Nacional de

Presupuesto (ONAPRE) y la Oficina Nacional de Tesorería (ONT) tomando en consideración el Flujo de Caja Proyectado y los requerimientos planteados por cada uno de los organismos ejecutores. En base a estos aspectos se fijan las cuotas de compromiso y desembolso autorizadas, las cuales son ejecutadas posteriormente por la ONT.

### **Cuenta Única del Tesoro**

Esta cuenta se implementará a largo plazo tanto para los Órganos y Entes a Nivel Central como para los entes descentralizados sin fines empresariales. La utilización de esta cuenta responde a la necesidad de utilizar los fondos de forma integral y eficiente con base a los requerimientos de caja diaria que presenten los organismos ejecutores, y evitar lo que sucedía cuando se manejaba la figura de “Avances de Fondo” en los que la mayoría de los organismos ejecutores de la Ley de Presupuesto mantenían gran cantidad de Fondos en el Sistema Bancario Nacional, mientras que para financiar los problemas transitorios de caja La Oficina Nacional del Tesoro se veía en la necesidad de emitir y colocar Letras del Tesoro.

La aplicación de esta cuenta se realizará de forma progresiva y se instrumentará a partir de la cuenta 2.701 que mantiene la Oficina Nacional del Tesoro (ONT) en el Banco Central de Venezuela (BCV), disponiéndose de un más amplio manejo de los fondos públicos.

Entre los beneficios más importantes de la Cuenta Única del Tesoro resaltan:

- Omisión de procesos burocráticos relativos a emisión de cheques, recibos y registros de pagos,
- Reducción de riesgo asociado al manejo de fondos en efectivo y cheques,
- Disminución del número de cuentas bancarias oficiales y de los costos de mantenimiento y comisiones respectivas y eliminación del mantenimiento de fondos ociosos de la administración.

### **Conciliación Bancaria**

Uno de los instrumentos más importantes que incorpora el Sistema Gestión y Control de las Finanzas Públicas (SIGECOF) es el módulo de conciliación bancaria, pues el mismo permitirá:

- Verificar la información relacionada con los ingresos recaudados y registrados con los créditos en las cuentas corrientes, así como los pagos efectuados mediante abono en cuenta a los beneficiarios con los respectivos débitos bancarios.
- Compatibilizar los registros contables de movimientos del libro Banco con la información que surge de los extractos bancarios, por lo tanto, permitirá contar con información fidedigna de saldos bancarios disponibles.

### **1.4) SERVICIO NACIONAL INTEGRADO DE ADMINISTRACIÓN ADUANERA Y TRIBUTARIA (SENIAT).**

Las administraciones tributarias tienen generalmente compleja relación con los organismos rectores de las *políticas tributarias*. La naturaleza de esta relación incide en los grados de libertad que las administraciones tributarias tienen para implementar sus programas con autonomía institucional.

En Latinoamérica las Administraciones Tributarias (AT) han estado muy lejos del prototipo ideal Weberiano. Por lo general carecieron de una mínima autonomía administrativa, y a su vez han tenido, una influencia determinante en el diseño de políticas. Cabe destacar que dos principios fundamentales de la administración racional se ha violado: a) la autonomía administrativa, y b) la injerencia en decisiones políticas.

Los diseños institucionales formales inciden en la autonomía administrativa, pero sólo con efecto marginal y acumulativo. La posibilidad de una Administración Tributaria (AT) profesional y autónoma esta ligada a la *viabilidad política* de tal institucionalización y al *éxito recaudatorio* de tal gestión. Sin embargo, la

existencia simultánea y extendida de estas dos condiciones ha sido poco frecuente en América Latina.

### **1.5) LA RECAUDACIÓN DE TRIBUTOS**

Las principales funciones de las Administraciones Tributarias, en general son: 1) La recaudación de los tributos. 2) Los controles administrativos para la correcta aplicación de las leyes impositivas.

El área de fiscalización es en principio la que concreta el *enforcement*. Su finalidad es la verificación de la correcta declaración de impuestos y la disuasión de los contribuyentes a cumplir con las leyes tributarias. Entre las medidas de uso más frecuentes se encuentran las auditorías fiscales. Sin embargo, una serie de medidas adicionales tales como clausuras de establecimientos, fiscalizaciones masivas, chequeos espontáneos de información, etc. tiene por objeto inducir al cumplimiento voluntario de los contribuyentes.

La eficiencia de los Servicios Tributarios es medida en función de su *performance* recaudatoria. En la gran mayoría de los países latinoamericanos no existen aún criterios para evaluar la capacidad disuasiva de estos entes. Ahora bien, si institucionalmente la eficiencia de estos organismos es evaluada basándose en criterios de evasión y no de recaudación, los desarrollos institucionales serán seguramente acordes a los incentivos de los directores.

Se ha estudiado de forma general la estructura y eficiencia de las Administraciones Tributarias Latinoamericanas; pero es imperante que se analice a fondo el caso venezolano, y en tal sentido, tenemos que el SENIAT es un servicio creado relativamente hace poco, pero al cual se le ha dado gran importancia, como se aprecia a continuación.

La creación del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria responde a la necesidad existente en los años noventa de modernización

y eficiencia por parte de la Administración Tributaria, la cual dependía del entonces Ministerio de Hacienda, por medio de las Direcciones de Rentas y de Aduanas. Estas Unidades Administrativas actuando de forma independiente y casi sin coordinación entre sí, se encargaban de las funciones de ente recaudador y ejecutor de las políticas tributarias, en las cuales no tenían ninguna inherencia. El proceso de modernización de la Administración Tributaria se llevó a cabo como parte de un proyecto integral de modernización de las Finanzas Públicas Nacionales el cual consideraba la creación de un sistema moderno, ágil y eficiente en el control de la gestión financiera del Estado, para el cual se contó con el apoyo financiero del Banco Interamericano de Desarrollo (BID) y el apoyo técnico del Centro Interamericano de Administradores Tributarios (CIAT). Todos estos esfuerzos se materializaron en la Reforma Tributaria de 1994 a partir de la cual se crea el Impuesto al Valor Agregado, se modificaron las principales leyes impositivas y la creación del SENIAT en agosto de 1994, como un ente autónomo tanto desde el punto de vista funcional como financiero, adscrito para ese momento al Ministerio de Hacienda y hoy en día al Ministerio de Finanzas.

El Código Orgánico Tributario<sup>17</sup> en su artículo 121 establece las principales facultades, atribuciones, y funciones de la Administración Tributaria, las cuales se encuentran en concordancia con lo establecido por la Ley del SENIAT y demás leyes y reglamentos:

1. “Recaudar los tributos, intereses, sanciones y otros accesorios.
2. Ejecutar los procedimientos de verificación y de fiscalización y determinación para constatar el cumplimiento de las leyes y demás disposiciones de carácter tributario por parte de los sujetos pasivos del tributo.
3. Liquidar los tributos, intereses, sanciones y otros accesorios, cuando fuere procedente.
4. Asegurar el cumplimiento de las obligaciones tributarias solicitando de los órganos judiciales, las medidas cautelares, coactivas o de acción ejecutiva, de acuerdo a lo previsto en este Código.

---

<sup>17</sup> Publicado en Gaceta Oficial Nro. 37.305 de fecha 17/10/2001

5. Adoptar las medidas administrativas de conformidad con las disposiciones establecidas en este Código.
6. Inscribir en los registros, de oficio o a solicitud de parte, a los sujetos que determinen las normas tributarias y actualizar dichos registros de oficio o a requerimiento del interesado.
7. Diseñar e implantar un registro único de identificación o de información que abarque todos los supuestos exigidos por las leyes especiales tributarias.
8. Establecer y desarrollar sistemas de información y de análisis estadístico, económico y tributario.
9. Proponer, aplicar y divulgar las normas en materia tributaria.
10. Suscribir convenios con organismos públicos y privados para la realización de las funciones de recaudación, cobro, notificación, levantamiento de estadísticas, procesamiento de documentos y captura o transferencias de los datos en ellos contenidos. En los convenios que se suscriban la Administración Tributaria podrá acordar pagos o compensaciones a favor de los organismos prestadores del servicio. Asimismo, en dichos convenios deberá resguardarse el carácter reservado de la información utilizada, conforme a lo establecido en el artículo 126 de este Código.
11. Suscribir convenios interinstitucionales con organismos nacionales e internacionales para el intercambio de información, siempre que esté resguardado el carácter reservado de la misma, conforme a lo establecido en el artículo 126 de este Código y garantizando que las informaciones suministradas sólo serán utilizadas por aquellas autoridades con competencia en materia tributaria.
12. Aprobar o desestimar las propuestas para la valoración de operaciones efectuadas entre partes vinculadas en materia de precios de transferencia, conforme al procedimiento previsto en este Código.
13. Dictar, por órgano de la más alta autoridad jerárquica, instrucciones de carácter general a sus subalternos, para la interpretación y aplicación de las leyes, reglamentos y demás disposiciones relativas a la materia tributaria, las cuales deberán publicarse en la Gaceta Oficial.

14. Notificar, de conformidad con lo previsto en el artículo 166 de este Código, las liquidaciones efectuadas para un conjunto de contribuyentes o responsables, de ajustes por errores aritméticos, porciones, intereses, multas y anticipos, a través de listados en los que se indique la identificación de los contribuyentes o responsables, los ajustes realizados y la firma u otro mecanismo de identificación del funcionario, que al efecto determine la Administración Tributaria.
15. Reajustar la unidad tributaria (U.T.) dentro de los quince (15) primeros días del mes de febrero de cada año, previa opinión favorable de la Comisión Permanente de Finanzas de la Asamblea Nacional, sobre la base de la variación producida en el Índice de Precios al Consumidor (IPC) en el Área Metropolitana de Caracas, del año inmediatamente anterior, publicado por el Banco Central de Venezuela. La opinión de la Comisión Permanente de Finanzas de la Asamblea Nacional, deberá ser emitida dentro de los quince (15) días continuos siguientes de solicitada.
16. Ejercer la personería del Fisco en todas las instancias administrativas y judiciales; en las últimas las ejercerán de acuerdo con lo establecido en la Ley de la materia.
17. Ejercer la inspección sobre las actuaciones de sus funcionarios, de los organismos a los que se refiere el numeral 10 de este artículo, así como de las dependencias administrativas correspondientes.
18. Diseñar, desarrollar y ejecutar todo lo relativo al Resguardo Nacional Tributario en la investigación y persecución de las acciones u omisiones violatorias de las normas tributarias en la actividad para establecer las identidades de sus autores y partícipes, y en la comprobación o existencia de los ilícitos sancionados por este Código dentro del ámbito de su competencia.
19. Condonar total o parcialmente los accesorios derivados de un ajuste a los precios o montos de contraprestaciones en operaciones entre partes vinculadas, siempre que dicha condonación derive de un acuerdo de autoridad competente sobre las bases de reciprocidad, con las autoridades de un país con el que se haya celebrado un tratado para evitar la doble tributación, y dichas

autoridades hayan devuelto el impuesto correspondiente sin el pago de cantidades a título de intereses.

El SENIAT también tiene bajo su responsabilidad la recaudación de los tributos internos y las rentas por el comercio exterior, mejor conocida como la renta aduanera, aunque como deficiencia reconoce la carencia de competencia legal para participar en la formulación de políticas tributarias. La creación del Servicio trajo consigo entre otros beneficios:

- Un importante progreso tecnológico de los sistemas lo que permitió la automatización de los sistemas y de los procesos, a través de uso masivo de la informática como elemento esencial en la captura y manejo de la información, con lo cual se logró una importante agilización de los diversos procesos administrativos, permitiendo una expedita relación con los contribuyentes, establecer una mejor relación entre las metas de recaudación y su seguimiento por parte de las autoridades tributarias, posibilitándose el uso de dicha información como elemento de orientación tributaria.
- Una importante reestructuración, funcional y organizacional con el objeto de hacerla productiva en términos de recaudación y una maximización de los recursos empleados. Acompañada de un esfuerzo sostenido para mejorar la calidad y calificación del Recurso Humano, bien sea a través del mejoramiento profesional del personal heredado del Ministerio de Hacienda, como una ágil política de reclutamiento de personal con altos niveles de calificación profesional. Presenta un régimen propio de carrera, con el objeto de ofrecer una estabilidad laboral, en base al reconocimiento de meritos y logros del personal, acompañada de remuneraciones competitivas con el mercado laboral.
- Un constante esfuerzo en las modificaciones de las leyes tributarias tomando en consideración las condiciones económicas y

las necesidades de instrumentos legales más ágiles, transparentes y fáciles en su aplicación.

De acuerdo al artículo 4 de la Ley del SENIAT<sup>18</sup> corresponde a este servicio la aplicación de la legislación aduanera y tributaria nacional, así como el ejercicio, gestión y desarrollo de las competencias relativas a la ejecución integrada de las políticas aduanera y tributaria fijadas por el Ejecutivo Nacional. Entre sus principales competencias se encuentran:

1. Administrar el sistema de los tributos de la competencia del Poder Público Nacional, en concordancia con la política definida por el Ejecutivo Nacional.
2. Administrar el sistema aduanero, en concordancia con la política definida por el Ejecutivo Nacional.
3. Elaborar propuestas para la definición de las políticas tributaria y aduanera, evaluar su incidencia en el comercio exterior y proponer las directrices para su ejecución.
4. Emitir criterio técnico sobre las implicaciones tributarias y aduaneras de las propuestas legales o reglamentarias que se le presenten.
5. Recaudar los tributos de la competencia del Poder Público Nacional y sus respectivos accesorios; así como cualquier otro tributo cuya recaudación le sea asignada por ley o convenio especial.
6. Ejercer las funciones de control, inspección y fiscalización del cumplimiento de las obligaciones tributarias, de conformidad con el ordenamiento jurídico tributario.
7. Definir y ejecutar las políticas administrativas tendentes a reducir los márgenes de evasión fiscal y, en especial, prevenir, investigar y sancionar administrativamente los ilícitos aduaneros y tributarios.
8. Evacuar las consultas sometidas a su consideración en materias de su competencia.

---

<sup>18</sup> Ley del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria, publicada en Gaceta Oficial Nro. 37.320 de fecha 08 de noviembre de 2001.

9. Tramitar y autorizar los reintegros, devoluciones incentivos y beneficios establecidos en la normativa aduanera y tributaria.
10. Sistematizar, divulgar y mantener actualizada la información sobre la legislación, jurisprudencia y doctrina, así como las estadísticas relacionadas con las materias de su competencia.
11. Llevar los registros, promover, coordinar y controlar la inscripción de los sujetos pasivos de la relación jurídica tributaria y aduanera.
12. Conocer, sustanciar y decidir las solicitudes y reclamaciones presentadas por los interesados, de acuerdo con las previsiones del ordenamiento jurídico.
13. Participar, en coordinación con el Ministerio de Finanzas y los organismos responsables de las relaciones internacionales y comerciales de la República, en las negociaciones y formulación de los proyectos de convenios y tratados internacionales relacionados con la materia tributaria y aduanera.
14. Diseñar, desarrollar y aplicar programas de divulgación y educación tributaria que propendan a mejorar el comportamiento de los sujetos pasivos en el cumplimiento voluntario y oportuno de sus obligaciones tributarias y aduaneras.
15. Promover y efectuar estudios, análisis e investigaciones en las materias de su competencia.
16. Determinar la incidencia económica y el impacto en la estructura fiscal de las exenciones, exoneraciones, liberaciones de gravámenes, del otorgamiento de rebajas de impuestos, incentivos a las exportaciones y demás beneficios fiscales, de la fijación de precios oficiales derivados de acuerdos internacionales, y los demás estudios e investigaciones vinculados con la materia.
17. Coordinar con las dependencias del Ministerio de Finanzas y demás órganos y entes de la República, las acciones que deba ejecutar la Administración Tributaria Nacional, tendentes al mejor desarrollo de las funciones o actividades de la competencia del Poder Público Nacional.

18. Planificar, administrar y dirigir todo lo relacionado con la tecnología de información, en especial los sistemas telemáticos, estadísticos y de verificación de documentos y mercancías destinados al control aduanero y fiscal.
19. Ejercer los procedimientos de comiso previstos en el Código Orgánico Tributario y en la Ley Orgánica de Aduanas.
20. Expedir y certificar copia de los documentos y expedientes administrativos que reposen en sus archivos, a quienes tengan interés legítimo, de conformidad con lo establecido por el ordenamiento jurídico.
21. Expedir certificados de residencia fiscal.
22. Denunciar ante el órgano competente los presuntos hechos de fraude evasión tributaria y aduanera, de conformidad con la normativa legal correspondiente.
23. Suscribir con instituciones públicas y privadas venezolanas, convenios y acuerdos de servicios de cooperación, coordinación e intercambio de información en materias relativas a las potestades y competencias del SENIAT.

La Ley de Impuesto al Valor Agregado constituye una pieza fundamental en la estructura impositiva venezolana. Sin lugar a dudas contribuye a la modernización de nuestro sistema tributario al hacerlo más racional en el origen de las rentas, y propenderá al logro de un aumento de ingreso fiscal mensual. Su productividad estará en relación con la situación económica del país. Permite ampliar la base tributaria al difundirse entre toda la población con capacidad de consumo, y su producto fiscal aumentará en la medida en que se incremente la economía del país por nuevos consumidores, aumento de la población e incremento de los ingresos personales.

La importancia de este impuesto radica en que es un instrumento fiscal útil para propiciar el equilibrio externo y el crecimiento de la inversión. Como es un

impuesto indirecto, puede ser reintegrado a los exportadores y servir de esta forma de medio para promover y orientar la estructura del país.

La Ley prevé la apertura de un Registro de Contribuyentes, la obligatoriedad de emitir factura por cada venta de bien o servicio, la apertura de libros auxiliares para el registro de las importaciones, las compras y ventas gravadas, las ventas exentas del impuesto, y las exportaciones de bienes; así como la inclusión en la contabilidad, de una cuenta donde se reflejarán los impuestos de esta naturaleza liquidados por el poder contribuyente en razón de ventas de bienes y servicios gravados, y los impuestos asumidos por importaciones y compras gravadas, productos de Cesta Básica, las ventas de productos primarios de los reinos animal y vegetal, los medicamentos para consumo humano, los hidrocarburos y sus derivados, los libros, revistas, diarios, periódicos, y el papel para edición de los diarios, revistas y periódicos.

Se establece que el monto del impuesto a pagar por el contribuyente, se determina rebajando el monto del débito fiscal del mes sujeto a declaración, con el monto del crédito fiscal del mismo período, determinado por los impuestos correspondientes a las importaciones y compras de bienes y servicios gravados. Los impuestos causados por los servicios recibidos por los contribuyentes, son admisibles cuando dichos servicios hayan sido objeto de reventa. Por lo tanto, el impuesto a pagar estará constituido por el monto de los impuestos facturados por los contribuyentes en razón de la venta de bienes y prestaciones de servicios gravados, menos los impuestos causados en su contra en el período tributario por las importaciones y las compras internas de bienes gravados. Los impuestos causados por servicios prestados al contribuyente, serán imputables cuando éstos hayan sido revendidos, arrendados o subarrendados. Las Autoridades Tributarias de países en donde existe el Impuesto al Valor Agregado han detectado a través de sus programas de fiscalización un sin número de formas de evasión.

### **Formas de Evasión más comunes<sup>19</sup>:**

- Utilización del crédito fiscal en las compras.
- Traspaso de las cifras del libro de ventas al formulario de declaración de impuestos.
- Errores aritméticos en sumas y restas, que generalmente ocurren a favor del contribuyente.
- Crédito fiscal deducido simultáneamente por el mandante y el mandatario en las compras efectuados por encargo, poder o mandato.
- Menor débito fiscal por reemplazo de cifras en las facturas; mientras el original en poder del comprador registra la cantidad real.
- Crédito fiscal rebajado respecto de gastos que no son de la empresa, sino de alguno de los socios en particular.
- Débito fiscal no declarado por las entregas de mercancías con fines promocionales o de propaganda, para que los fines establecidos en la Ley tienen carácter de “venta” y por tanto, afectas al IVA.
- Crédito fiscal rebajado en algunos de los meses siguientes, habiéndolo ya deducido anteriormente.
- Débito fiscal no declarado por ventas omitidas, como consecuencia de no contabilizar las compras, para eludir así después las ventas.
- Débito fiscal no declarado por ingresos percibidos por servicios afectos al IVA., y que se hacían aparecer como si fueran.
- Duplicidad en la anotación de facturas de compras, para tener derecho a deducir un crédito mayor.
- No utilizar el punto para separar los miles (1000 y no 1.000), de manera que la copia quede con la cifra original disminuida.
- No hacer el resumen anual en el libro de ventas y compras del movimiento del mes, para tener así la alternativa de hacer los ajustes necesarios cuando al contribuyente le resultare conveniente.
- Crédito fiscal rebajado por facturas de compras extendidas a nombre de una persona distinta al comprador.

---

<sup>19</sup> IVA Impuesto al Valor Agregado y su enfoque práctico. Texto legal y curso práctico. Ramírez Romero Luis R.

- Crédito fiscal rebajados sobre la base de copias de facturas y no de los originales, lo que permitía al contribuyente duplicar o triplicar su deducción.
- Débito fiscal no declarado por ventas correspondientes a facturas legalmente otorgados, las que aparecían registrada en el libro de ventas respecto de su número, fecha, comprador y monto total, pero omitiendo anotar el valor respectivo en la columna “IVA recargado”.
- Débito fiscal no declarado por el sistema de rebajar los precios de venta a cambio de que el cliente comprador no pida y no se extienda la correspondiente boleta o factura.
- Contribuyentes que no presenten ninguna declaración tributaria, no obstante haber realizado ventas documentadas con facturas legales.
- Ingresos profesionales registrados en el libro de contabilidad, pero no incluidos en el formulario de declaración de impuestos.
- Auto asignación de elevadas sumas por gastos de representación, deducidos de los ingresos brutos.
- Rebajas por conceptos de gastos efectivos por cantidades globales estimativas y sin documentación que lo demuestre.
- Menor tributación efectiva por errores de cálculo a favor del contribuyente, al deducir una mayor cantidad que la que efectivamente correspondía a la proporcionalidad de las rentas exentas dentro de la renta global.
- Postergación indebida de ingresos percibidos o devengados en un período, y diferido para el siguiente.

A pesar de las múltiples formas de evasión de que pudiere ser objeto este impuesto, hay que señalar de que el IVA constituye un impuesto casi perfecto en todos sus aspectos; a la vez que el control del mundo recae en forma importante en los contribuyentes quienes necesariamente se ven en la necesidad de recaudarlo rápidamente para poder recuperar la cuota parte cancelada en la cadena inmediata anterior. Permite reducir la evasión tributaria al facilitar el cruce de información entre contribuyentes, así como con los otros tributos, disminuye la dependencia de los ingresos del sector petrolero.

El Impuesto al Valor Agregado según Harvey S. Rosen<sup>20</sup> es un impuesto de los llamados indirectos, que tiene entre otras características básicas las siguientes:

- Los causantes los recuperan de terceros, al absorberlo el consumidor final.
- Grava el consumo de bienes y el de ciertos servicios.
- Incentiva la exportación de bienes y servicios al no gravar estas actividades, permitiendo que el precio de estos bienes y servicios exportados lleguen al cliente en el extranjero libre de gravámenes indirectos, haciéndolos por consiguiente más competitivos por lo menos en su precio.

Aún cuando el monto total del impuesto lo paga en definitiva el consumidor final, la Oficina Nacional del Tesoro recauda dicho impuesto en cada una de las etapas de comercialización, partiendo desde la importación hasta la enajenación al consumidor final. Esto permite al Gobierno Nacional percibir con cierta prontitud los recursos necesarios para financiar sus necesidades presupuestarias.

En relación a la forma de imposición, se paga en todas las etapas de la producción pero no tiene efectos acumulativos o “inflacionarios”, pues el objeto de la imposición no es el valor total de bien sino el mayor valor que el producto adquiere en cada etapa de la producción.

Asimismo, la Administración Tributaria deberá disponer de un registro de contribuyentes del impuesto, según el sistema y método que está estime adecuado, para lo cual deberá fijar el lugar de registro, así como las formalidades que considere conveniente solicitar a los contribuyentes, con el objeto de facilitar la definición de los hechos imponible producidos por las ventas, retiros o desincorporaciones de bienes muebles corporales, el consumo de servicios; hasta modificaciones que inciden directamente en la parte administrativa, tales como el rediseño de facturas o documentos equivalentes, abrir cuentas contables dirigidas al registro exclusivo de los débitos o créditos fiscales; presentar una Declaración Jurada por las operaciones gravadas y exentas, enterar los impuestos con la periodicidad exigida.

---

<sup>20</sup> Hacienda Pública Quinta Edición.

El éxito de este tributo se basa en una administración sana y en un efectivo control que sobre él se debe tener la Administración Tributaria.

La estructura aprobada, dispone que el gravamen se aplique en el momento de nacionalizarse la importación de los bienes muebles corporales o servicios, al venderse dichos bienes y al prestarse los servicios gravados. En lo que se refiere a la recaudación, la misma es a nivel de los importadores, productores, fabricantes, comerciantes mayoristas o minoristas, y prestadores de los servicios sujetos al gravamen.

Los pagos a la Tesorería Nacional, se estipuló mensualmente, y con un plazo de 15 días después de terminado el mes. Con esta intención se establece la obligación de declarar las importaciones, así como las compras y ventas de los servicios gravables; la autoliquidación de los impuestos correspondientes, y el pago de los mismos en una oficina receptora de Fondos Nacionales, dentro del plazo legalmente establecido.

#### **1.6) REGISTRO DE LA EJECUCIÓN DE INGRESOS:**

<sup>21</sup>Para los Ingresos Nacionales distintos a los derivados de las operaciones de crédito público, el Sistema de Gestión y Control de las Finanzas Públicas (SIGECOF), su modulo contable define los momentos de registro de dos formas: cuando se liquidan o devengan y cuando se recaudan; a estos últimos efectos, conviene tener en cuenta que la percepción de los ingresos afecta al presupuesto del ejercicio dentro del cual ocurre, independientemente de la fecha en que se hubiere originado la obligación correspondiente o la liquidación de la misma. Adicionalmente, el sistema prevé el registro de transacciones vinculadas con la actividad convenida con los bancos recaudadores de ingresos nacionales.

---

<sup>21</sup> Información tomada Revista Entes de Finanzas, Octubre 2002, Edición Nro. 3. Depósito Legal p.p 200002 DF744 Programa de Modernización de la Administración Financiera del Estado (PROMAFE), Sistema Integrado de las Finanzas Públicas (SIGECOF) Pagina 25.

El proceso de registro y control de los ingresos se ha previsto así:

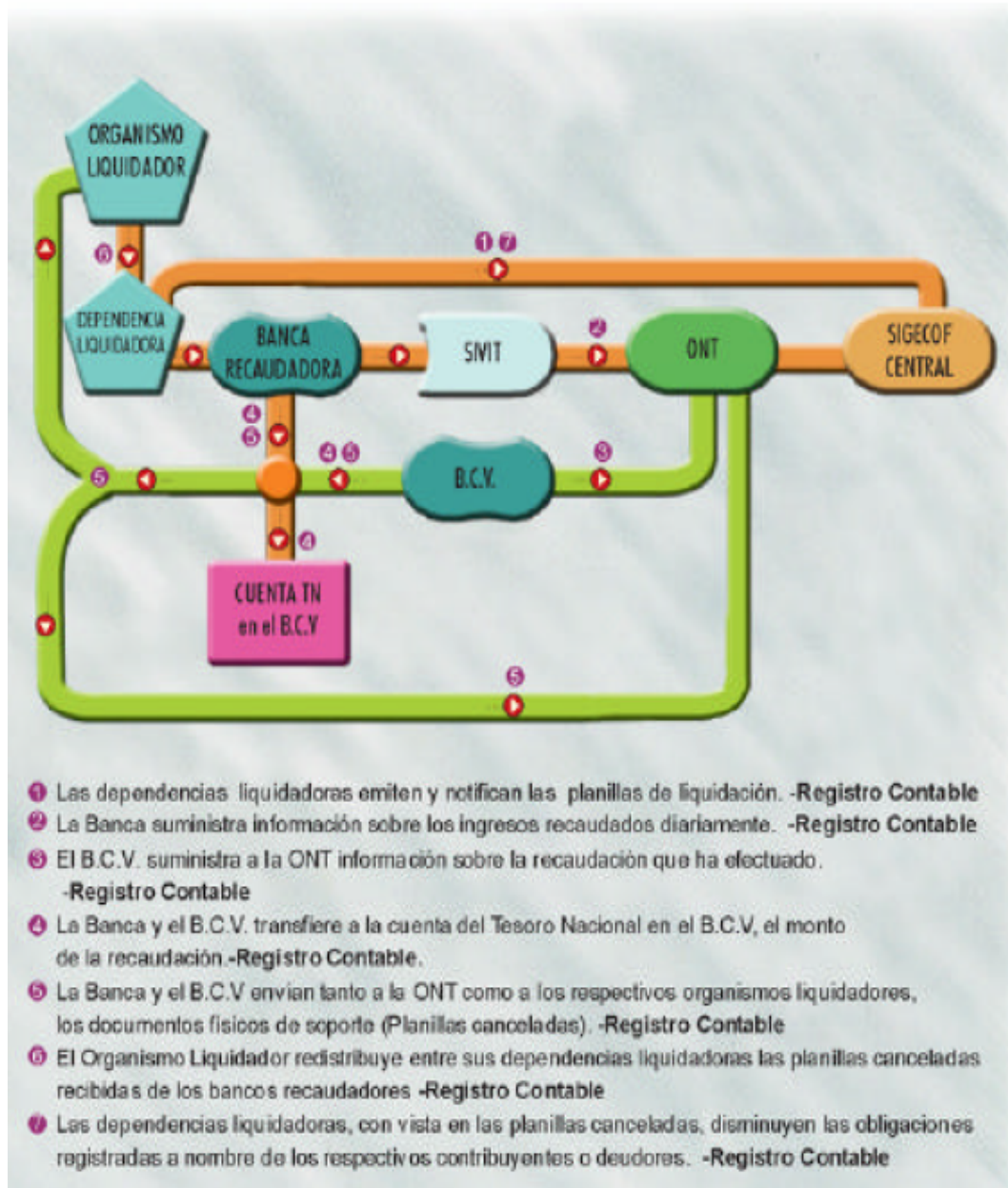
- La recaudación de los ingresos nacionales, se realiza por intermedio del sistema bancario nacional, para lo cual el Ejecutivo, por intermedio del Ministerio de Finanzas ha celebrado convenios con los diferentes bancos comerciales, todas las operaciones realizadas diariamente serán informadas a la Oficina Nacional del Tesoro a través del Sistema Venezolano de información Tributaria (SIVIT); la información relativa a la recaudación efectuada por intermedio del Banco Central de Venezuela (BCV), le será suministrada directamente por este ente.
- La transferencia de los fondos recaudados, por intermedio de la banca, a la cuenta del Tesoro Nacional en el Banco Central de Venezuela y la entrega a esta institución de los títulos y certificados con valor fiscal recibidos en pagos de tributos nacionales, debe corresponder con la información de la recaudación diaria suministrada por los bancos recaudadores.
- La Oficina Nacional del Tesoro (ONT) debe realizar una conciliación, con el propósito de constatar que la transferencia de fondos a la cuenta del Tesoro Nacional y la entrega de títulos y certificados con valor fiscal recibidos en pago de tributos nacionales, se corresponde con la información de la recaudación diaria suministrada por los bancos recaudadores.
- Los bancos recaudadores deben remitir los documentos utilizados para el pago de las obligaciones fiscales, tanto a la ONT como a los respectivos organismos liquidadores.
- La ONT utiliza estos documentos a los fines de realizar la conciliación con la información relativa a la recaudación informada diariamente por cada banco recaudador, y a su vez los registra en la ejecución del presupuesto de ingresos.
- Por su parte, cada uno de los organismos liquidadores debe redistribuir entre sus dependencias liquidadoras las plantillas canceladas que deben recibir de los bancos recaudadores, a los fines de que se disminuyan las obligaciones registradas a nombre de los contribuyentes o deudores, en la oportunidad de la emisión de las mismas.

- El Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributario (SENIAT) considera a su vez, las planillas de declaración y pago provenientes del proceso de autoliquidación que efectúan los contribuyentes, que le son remitidas por los bancos recaudadores, a los fines de asentar las informaciones complementarias consignadas en las mismas.

## FIGURA 4

### PROCESO DE REGISTRO DE LOS INGRESOS TRIBUTARIOS

*PROCESO DE REGISTRO  
DE LOS INGRESOS TRIBUTARIOS*



Tomado de la Revista Entes de Finanzas, Octubre 2002, Edición Nro. 2.

### 1.7) LA CURVA DE LAFFER Y LA ECONOMÍA DE LA OFERTA.

<sup>22</sup>En 1974 el economista Arthur Laffer se sentó frente a un grupo de destacados periodistas y políticos. Tomó una servilleta y trazó una figura para mostrar cómo afectan los tipos impositivos a los ingresos fiscales. Los tipos impositivos eran tan altos, en su opinión, que si se bajaran, los ingresos fiscales aumentarían de hecho.

La idea de que una reducción de las tasas impositivas podría elevar los ingresos fiscales era correcta desde el punto de vista de la teoría económica, pero había más dudas de que lo fuera en la práctica. No existía ninguna prueba a favor de la idea de Laffer de que los tipos impositivos de Estados Unidos habían alcanzado realmente unos niveles tan extremos.

Cuando Reagan se presentó a la presidencia en 1980, incluyó la reducción de los impuestos en su programa. Sostenía que los impuestos eran tan altos que estaban disuadiendo a los ciudadanos de trabajar mucho y que en una reducción daría a los individuos los incentivos adecuados para trabajar, lo que mejoraría el bienestar económico y quizá incluso los ingresos fiscales. Estas ideas llegaron a conocerse con el nombre de *economía de la oferta*.

La historia no confirmó la conjetura de Laffer de que una reducción de las tasas impositivas elevaría los ingresos fiscales. Cuando Reagan bajó los impuestos tras ser elegido, el resultado no fue un aumento; sino una reducción de los ingresos fiscales. Los ingresos derivados de los impuestos sobre la renta de las personas creció un 4% durante este periodo. No obstante, una vez adoptada esta política, fue difícil abandonarla. La reducción de los impuestos inicia un largo período en el que el Estado no recaudó suficientes ingresos fiscales para pagar todos sus gastos incurriendo en déficits presupuestarios

---

<sup>22</sup> N. Gregory Mankiw. (1998). Principios de economía.

Sin embargo, la teoría de Laffer no debe descartarse totalmente. Aunque una reducción general de los tipos impositivos reduce los ingresos, hay pruebas de que algunos contribuyentes posiblemente se encuentren en el lado equivocado de la curva de Laffer. En la década de 1980, los ingresos fiscales generados por los americanos más ricos, sujetos a los tipos impositivos más altos, aumentaron cuando se bajaron sus impuestos. La idea de que una reducción de los impuestos puede elevar los ingresos quizá sea correcta si se aplica a los contribuyentes sujetos a los tipos impositivos más altos. Por otra parte, el teoría de Laffer tal vez sea más razonable cuando se aplica en otros países, en los que los tipos impositivos son mucho más altos que en Estados Unidos.

### 1.8) LA PRESION TRIBUTARIA

Es considerada como el indicador más efectivo para medir la *capacidad extractiva* del Estado. Es decir, la suma total o parcial de la recaudación de tributos es comparada respecto a un indicador de la economía (generalmente el PIB, o PIB per cápita). La siguiente tabla compara la presión tributaria de Argentina, Chile y México

| Presión Tributaria (a)   |                  |              |               |
|--------------------------|------------------|--------------|---------------|
| <b>Tipo</b>              | <b>Argentina</b> | <b>Chile</b> | <b>México</b> |
|                          | (1996)           | (1997)       | (1994)        |
| Neta                     | 14.6%            | 18.5%        | 12.8%         |
| Incluye seguridad social | 18.0%            | 19.9%        | 15.8%         |

(a) Se Analiza la Recaudación de los Gobiernos Centrales y Provinciales o Estaduales

Fuente: Argentina: FIEL (1998), Chile: SII (A), México: Government Finance Statistics Yearbook” IMF-1996

Una aproximación más adecuada se obtiene a través de la comparación de la capacidad extractiva en cada tributo. A continuación se detallan los principales

impuestos y su recaudación como porcentaje del PIB, en algunos países de América Latina

Presión Tributaria por tipo de impuesto  
(% del PIB)

| <b>Tipo</b>         | <b>México</b><br>(1998) | <b>Chile</b><br>(1997) | <b>Argentina</b><br>(1996) |
|---------------------|-------------------------|------------------------|----------------------------|
| Value Added Tax     | 3.15%                   | 7.7%                   | 6.2%                       |
| Income Tax          | 4.30%                   | 4.7%                   | 2.3%                       |
| International Trade | 0.58%                   | 2.1%                   | 0.8%                       |
| Excise Taxes(*)     | 3.77%                   | 2.6%                   | 1.7%                       |

(\*) Incluye ventas y fundamentalmente impuestos a los hidrocarburos

Fuente Argentina: FIEL (1998), Chile: SII (A), México: Dirección de Políticas de Ingresos por Impuestos y de Coordinación Fiscal SHCP 1999

La presión tributaria no permite medir el cumplimiento tributario. Sólo denota la recaudación de cada impuesto, y el esquema tributario de cada país. Para estos tres países se observa claramente que la estructura recaudatoria Chilena y Argentina se basa en el IVA, mientras que la mexicana tiene una fuerte base en los impuestos a la renta y los *excise taxes*. Como se verá más adelante, la estructura recaudatoria está determinada en gran medida por los niveles de cumplimiento voluntario. Cuanta mayor es la evasión, mayor es el rol de los impuestos *excise*

Las comparaciones más efectivas entonces se deben realizar en un mismo impuesto y utilizando obviamente la misma metodología. El mejor impuesto para esta comparación es el IVA

### 1.9) LA PRODUCTIVIDAD DEL IVA

Una de las formas de medir indirectamente el nivel de cumplimiento de las Administraciones Tributarias, es a través de la productividad que arroja cada punto porcentual de la alícuota de IVA. Es decir, cual es el rendimiento de la recaudación como porcentaje del PIB de cada punto de la alícuota.

Para utilizar este método de comparación deben considerarse dos criterios: 1) Que la base de tributación sea similar para cada caso, y 2) que las alícuotas sean del mismo orden. La comparación entre Chile y Argentina cumple con tales requisitos ya que para el primer país su base es de 58% del PIB y su tasa es de 16%, mientras que en el período de comparación. Argentina tiene gravada un 49% del PIB y su tasa es de 18%. Sin embargo, aunque el orden de su base gravable es similar, México tiene una tasa de 10%.

Productividad del IVA  
(1992)

| País                 | 1992               | 1992                  | 1996               | 1996        |
|----------------------|--------------------|-----------------------|--------------------|-------------|
|                      | <i>Produc. IVA</i> | <i>Base (Tasa(2))</i> | <i>Produc. IVA</i> | <i>Tasa</i> |
| <b>Argentina (1)</b> | .33                | .49 (18%)             | .30                | 21%         |
| Chile (2)            | .49                | .58 (16%)             | .51                | 18%         |
| México (3)           | .30                | .48 (10%)             | .19                | 15%         |

1 Base gravable del IVA como porcentaje del PIB

2 Alícuota de IVA en el año de la estimación (1992)

Nota: No se dispone de datos acerca de la base gravable para 1996, pero se presume que es mayor a la de 1992

Fuente: 1992: Silvani & Brondolo 1993; 1996: OCDE 1999

El rendimiento recaudatorio de cada punto de la alícuota es mayor en Chile que en los otros dos países. En el año 1992 por cada punto del IVA Chile recaudaba 50%

más que Argentina, y 60% más que México. Chile además tiene un coeficiente aceptable en términos internacionales. Por ejemplo, España, Israel y Sud-África que tiene bases y alícuotas similares, y una muy buen performance en cumplimiento, poseen coeficientes de productividad del orden de .52, .54 y .52 respectivamente (Bergman, 2001). México y Argentina se aproximan a la categoría de mediano y bajo rendimiento como las de Colombia, Ecuador, Hungría y Filipinas (Bergman 2001)

#### **1.10) EL COEFICIENTE DE CUMPLIMIENTO**

Es un método muy difundido para la medición de los niveles de evasión tributaria y se basa en una estimación del potencial recaudatorio de un impuesto determinado, el cual se compara con la recaudación efectiva del mismo. En principio, cada impuesto tiene su coeficiente de cumplimiento.

La principal dificultad metodológica de este indicador es la estimación del potencial recaudatorio.

El IVA es un impuesto adecuado para tal metodología. Se estima la base gravable del IVA como porcentaje de PIB, se aplica la alícuota (en caso de múltiples alícuotas se subdivide las bases gravables), y se obtiene la recaudación potencial o teórica. Esta estimación la realizan frecuentemente el FMI y otras organizaciones.

## **2) BASES LEGALES RELACIONADAS CON LA INVESTIGACION:**

### **2.1) ASPECTOS CONSTITUCIONALES**

El objetivo constitucional debe apuntar a una armonización de las fuentes de ingresos y financiamiento de los estados, eliminando precisamente las causas que han colapsado el sistema tributario propio. Entonces, el desorden incremental del sistema que, con sus solapamientos, la doble tributación efectiva, la irracionalidad del gasto público, clama por una reforma de raíz, debe llevar a adelantar y profundizar la descentralización administrativa, desarrollando con mayor racionalidad la posibilidad que abrió el artículo 137 de la Constitución de 1961 que permitió que una ley aprobada por una mayoría calificada autorizara transferir ciertas competencias a los estados y municipios, sin embargo, no dio paso a una sensible descentralización tributaria.

Según el Doctor Leonardo Palacios <sup>23</sup> es común suponer una dicotomía entre la Constitución política y la económica que puede dar lugar a confusiones. Pero en lo normativo, los principios políticos sustentan las reglas que rigen en las disposiciones económicas. Se pueden establecer conceptos básicos para las relaciones económicas sin que eso signifique la definición de un sistema o estructura económica rígida y difícil de adaptar a los tiempos, o cambios en la estrategia financiera o en los arreglos políticos para la conducción del Estado. La Constitución como norma primaria condiciona todo el ordenamiento jurídico y todas las políticas públicas que pueda adelantar el Estado.

De esta manera, la Constitución distribuye el Poder Tributario entre los distintos entes políticos territoriales y reconoce la autonomía tributaria de los Estados y Municipios, incluso en materias concurrentes enfatizando la “corresponsabilidad”

---

<sup>23</sup> Leonardo Palacios, abogado de Torres, Plaz y Araujo. Tomado de la Constitución Económica 1999. Janeth Kelly (Compiladora)

como principio de organización del Estado. Esto permite propiciar que los entes menores generen sus propios ingresos para conceder a los residentes de cada estado o municipio controlar el costo del gasto público respectivo, y concientizar a los gobernantes del costo político de la administración del gasto. Aunque se puede decir que existe una concentración de los ingresos tributarios a nivel central, el poder tributario de los estados y municipios, por disposición constitucional puede verse ampliado por vía derivada, con la finalidad de profundizar la descentralización y el grado de autonomía financiera,

Adicionalmente, el Poder Nacional tiene la facultad de legislar concurrentemente con los Estados y Municipios o simplemente encargar a éstos la recaudación y administración de los tributos, aunque implique un nivel inferior de corresponsabilidad fiscal.

Esta pluralidad se traduce desde el punto de vista económico, en la existencia de varios poderes tributarios conforme a la distribución vertical del Poder Público y el consecuente reconocimiento de un nivel de autonomía en la exacción de los tributos que les son propios. Lo cual plantea una serie de problemas prácticos porque aún en un Estado Federal e incluso, descentralizado, la economía tiene un radio nacional, pues los bienes son vendidos y comercializados nacionalmente. El sistema fiscal debe representar un criterio unitario sobre la economía, por lo tanto es necesario que el Estado proyecte una unidad fiscal sobre la economía nacional. Paralelamente, la misma pluralidad plantea desigualdades en el desarrollo económico y en la distribución de la riqueza entre los diferentes Estados y Municipios. Para establecer un equilibrio económico, adecuado y justo, es necesario neutralizar esos desequilibrios mediante transferencias compensadoras a las que deben contribuir las autonomías de los Estados y Municipios, así como el propio Poder Nacional.

En cuanto a la distribución del poder tributario originario, la constitución de 1999, al igual que la de la de 1961, concentra en el Nivel Nacional la mayor cantidad de

materias y actividades susceptibles de gravamen, las cuales son competencia del Poder Nacional, entre los que destacan: 1) Los tributos de carácter general, 2) Las bases imponibles móviles, globales, con fines redistributivos y estabilizadores. Los Estados y Municipios tienen atribuidas materias tributarias propias pero, por el contrario con un ámbito reducido, típicamente representado por las capacidades contributivas reveladoras de poca movilidad con presencia local y regional y por tributos basados en el principio del beneficio.

Al estudiar el ordenamiento jurídico en materia tributaria es importante observar las experiencias de otros países. Como caso de estudio tenemos la experiencia italiana en la cual diferentes autores señalan:

<sup>24</sup>De Mita, en un ensayo de 1993, manifestó que en Italia “*el ordenamiento tributario se enriquece cada año con nuevas disposiciones de ley que ponen a dura prueba las capacidades del intérprete*”. Y además: *la dificultad se vuelve insuperable cuando la novedad fiscal comporta “la distorsión, no solo de las reglas de derecho común, sino de las mismas reglas de derecho tributario a fin de obtener un incremento del producto, cuando al final el derecho tributario cesa de ser derecho para convertirse en coacervo informe de disposiciones odiosamente fiscales. Bajo este perfil la ley tributaria italiana, lejos de constituir un vínculo para la administración, según el principio constitucional de legalidad (Art. 23), constituye solo la legitimación aparente de un poder cada vez más arbitrario, no obstante la reforma, a causa de la maraña de leyes bajo el nombre de reforma, que tenía, entre otros, el objetivo de reconducir el fenómeno tributario al álveo de la legalidad”*

---

<sup>24</sup> El Sistema Tributario: Las Instituciones, las administraciones fiscales, los contribuyentes. Revista Tributum II. Año 1997. Víctor Uckmar. Abogado Especialista en Derecho Tributario. Profesor de la Universidad de Buenos Aires

Según Franco Gallo<sup>25</sup>, Ministro de Finanzas, “*de simplificación se puede hablar al menos en dos sentidos, ambos fundamentales para el desarrollo de la política tributaria: en sentido sustancial, con referencia al sistema fiscal en su conjunto y a los tributos que armónicamente deberían componerlo; en sentido formal, con referencia a las reglas aplicativas y al conjunto de las obligaciones y de los poderes tributarios concernientes a la verificación, al cobro de los tributos y a la organización de la administración financiera. Normalmente existe preocupación – hasta ahora sin resultados confortables – de este segundo tipo de simplificación, olvidándose que el primero es quizás, el que, por sus implicaciones de política general, debería ser en este momento de transición más decididamente afrontado y debatido en las respectivas sedes.*”

## **2.2) ASPECTOS LEGALES RELACIONADOS CON EL IVA**

El Código Orgánico Tributario venezolano permite la utilización de la compensación tributaria en el Impuesto al Valor Agregado, figura ésta importantísima en su funcionamiento básico. Tal es el caso de la determinación de los Débitos y Créditos Fiscales, donde su saldo en un momento determinado constituye un activo o pasivo fiscal para que se configure el fenómeno de doble tributación deben cumplirse.

Hechos Imponibles, tenemos que el Artículo 3º de la Ley de Impuesto al Valor Agregado<sup>26</sup> de 2004 señala tres (3) hechos imponibles esenciales:

- 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;

---

<sup>25</sup> Franco Gallo Ministro de Finanzas de Italia. Tomado del Sistema Tributario: Las Instituciones, las administraciones fiscales, los contribuyentes. Revista Tributum II. Año 1997. Víctor Uckmar. Abogado Especialista en Derecho Tributario. Profesor de la Universidad de Buenos Aires

<sup>26</sup>Publicada en G.O.37.999 de fecha 11 de agosto de 2004

3. La prestación a título oneroso 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;
5. La exportación de servicios.

A título de referencia, y de acuerdo a lo expresado en por Richard y Peggy Musgrave<sup>27</sup> puede ser considerado venta de bienes muebles, los actos o convenciones que se indican a continuación:

1. Transferencias forzosas, y las efectuadas en pública subasta o remate.
2. Permutas.
3. Daciones de pago.
4. Cesiones de derecho de propiedad, y cesión de títulos representativos de ella. Mutuos de cosas.
5. Aportes en especie a sociedades y a otras personas jurídicas, comunidades, sociedades irregulares o de hecho, fondos de comercio, universalidades, asociaciones o cuentas en participación y, en general a entidades o colectividades sin personalidad jurídica.
6. Transferencia en casos de modificación, fusión, absorción o división de sociedades, cuando las nuevas sociedades no continúan el mismo giro, objeto o actividades de las sociedades primitivas.
7. Adjudicaciones efectuadas como consecuencia de disoluciones o reducciones de capital de sociedades u otras personas jurídicas, comunidades, sociedades irregulares o de hecho, y entidades o entes colectivos sin personalidad jurídica.
8. Transferencia de fondos de comercio de activos y pasivos y de otras universalidades.

---

<sup>27</sup> Hacienda Pública. Editorial Mc Graw Hill.

9. Arrendamientos con obligación de transmitir al arrendatario la propiedad del bien arrendado, distintos de los celebrados con empresas regidas por la Ley General de bancos y otros Institutos de Crédito.
10. Constitución o transferencia onerosa del derecho real de usufructo.
11. Contratos de promesas con transferencia de la posesión.
12. Entrega de bienes, que da a quien los recibe la facultad de disponer económicamente de ellos como si fuera propietario.

Basta que exista un proceso de cambio de propiedad a título oneroso para tipificar el hecho como una enajenación con indiferencia de la denominación que las partes les hayan asignado, y considerarse hecho imponible del impuesto.

En los casos de incorporaciones de cosas muebles, entendiéndose que esas cosas muebles son el resultado de construcciones, obras, elaboraciones, manufacturas o trabajos en general sobre inmuebles o muebles de terceros, a estos efectos se deberá considerar como “venta” todo aquello que se incorpore a las cosas inmuebles o muebles de terceros y que sea producto de dicha labor del elaborador, constructor, artesano, etc.

También constituye hecho imponible el consumo de los servicios propios del objeto, giro o actividad del negocio, efectuado por los contribuyentes ordinarios con destino al uso o consumo propio de los socios, directores o personal de la empresa, o cualquier otra finalidad distinta, tales como rifas, sorteos o distribución gratuita con fines promocionales y en general, por cualquier causa distinta de sus disposición normal por medio de la venta o entrega a terceros a título oneroso.

#### **Actividades no sujetas a la Ley del Impuesto Al Valor Agregado ( 2004 )**

De acuerdo a lo establecido en el artículo 16 las siguientes actividades que no estarán sujetas a esta ley:

- Las importaciones no definitivas de bienes muebles,
- Las ventas de bienes muebles intangibles o incorporeales, tales como especies fiscales, acciones, bonos, cédulas hipotecarias,

efectos mercantiles, facturas aceptadas, obligaciones emitidas por compañías anónimas y otros títulos y valores mobiliarios en general, públicos o privados, representativos de dinero

- Los préstamos en dinero;
- Las operaciones y servicios en general realizadas por los bancos, institutos de créditos o empresas regidas por el Decreto N° 5.555 con Fuerza de Ley General de Bancos y otras Instituciones Financieras.
- Las operaciones de seguro, reaseguro y demás operaciones realizadas por las sociedades de seguros y reaseguros, los agentes de seguros, etc.
- Los servicios prestados bajo relación de dependencia de conformidad con la Ley Orgánica del Trabajo;

#### **Exenciones previstas en la Ley del Impuesto al Valor Agregado (2004):**

De acuerdo al artículo 17 de la ley, las siguientes actividades se encontraran exentas:

- Las importaciones efectuadas:
  - Por los agentes diplomáticos y consulares acreditados en el país, de acuerdo con los convenios internacionales suscritos por Venezuela.
  - Por instituciones u organismos internacionales de las cuales sea miembro Venezuela
  - Por instituciones u organismos que se encuentren exentos de todo impuesto en virtud de tratados internacionales suscritos por Venezuela.
  - Por viajeros, pasajeros y tripulantes de naves, aeronaves y otros vehículos, cuando estén bajo régimen de equipaje.
  - Por inmigrantes de acuerdo con la legislación especial.

- Los bienes donados en el extranjero a instituciones, corporaciones y fundaciones sin fines de lucro y a las universidades para el cumplimiento de sus fines propios.
- Los billetes y monedas efectuadas por el Banco Central de Venezuela, así como los materiales e insumos para la elaboración de las mismas
- De equipos científicos y educativos requeridos por las instituciones públicas dedicadas a la investigación y a la docencia. Asimismo, los equipos médicos de uso tanto ambulatorio como hospitalario del sector público o de las instituciones sin fines de lucro.
- Los bienes y prestación de servicios, efectuadas en:
  - El Puerto Libre del Estado Nueva Esparta,
  - La Zona Libre para el Fomento de la Inversión Turística en la Península de Paraguaná del Estado Falcón,
  - La Zona Libre Cultural, Científica y Tecnológica del Estado Mérida,
  - El Puerto Libre de Santa Elena de Uairén y
  - La Zona Franca Industrial, Comercial y de Servicios Atuja (ZOFRAT), una vez que inicie sus actividades fiscales.

En el artículo 18 se contemplan exentas las ventas de los siguientes bienes

- Los alimentos y productos para consumo humano que se mencionan a continuación:
  - Productos del reino vegetal en su estado natural, y las semillas certificadas en general, material base para la reproducción animal e insumos biológicos para el sector agrícola y pecuario.

- Especies avícolas, los huevos fértiles de gallina, los pollitos, pollitas y pollonas para la cría, reproducción y producción de carne de pollo y huevos de gallina.
- Arroz.
- Harina de origen vegetal, incluidas las sémolas.
- Pan y pastas alimenticias.
- Huevos de gallinas.
- Sal.
- Azúcar y papelón, excepto los de uso industrial.
- Café tostado, molido o en grano.
- Mortadela
- Atún enlatado en presentación natural.
- Sardinas enlatadas con presentación cilíndrica hasta ciento setenta gramos (170 gr.).
- Leche cruda, pasteurizada, en polvo, modificada, maternizada o humanizada y sus fórmulas infantiles, incluidas las de soya.
- Queso blanco duro.
- Margarina y mantequilla.
- Carne de pollo en estado natural, refrigerada y congelada.
- Los fertilizantes, así como el gas natural utilizado como insumo para la fabricación de los mismos.
- Los medicamentos y agroquímicos y los principios activos utilizados exclusivamente para su fabricación, incluidas las vacunas, sueros, plasmas y las sustancias humanas o animales preparadas para uso terapéutico o profiláctico, para uso humano, animal y vegetal.
- Los combustibles derivados de hidrocarburos, así como los insumos y aditivos destinados al mejoramiento de la calidad de la gasolina
- Las sillas de ruedas para impedidos y los marcapasos, catéteres, válvulas, órganos artificiales y prótesis.

- Los diarios, periódicos, y el papel para sus ediciones.
- Los libros, revistas y folletos, así como los insumos utilizados en la industria editorial.

De acuerdo al artículo 19 se encuentran exentas las prestaciones de los siguientes servicios:

- El transporte terrestre y acuático nacional de pasajeros.
- Los servicios educativos prestados por instituciones inscritas o registradas en los Ministerios de Educación, Cultura y Deportes, y de Educación Superior.
- Los servicios de hospedaje, alimentación y sus accesorios, a estudiantes, ancianos, personas minusválidas, excepcionales o enfermas, cuando sean prestados dentro de una institución destinada exclusivamente a servir a estos usuarios.
- Las entradas a parques nacionales, zoológicos, museos, centros culturales e instituciones similares, cuando se trate de entes sin fines de lucro exentos de Impuesto sobre la Renta.
- Los servicios médico-asistenciales y odontológicos, de cirugía y hospitalización.
- Las entradas a espectáculos artísticos, culturales y deportivos, siempre que su valor no exceda de dos unidades tributarias (2 U.T.).
- El servicio de alimentación prestado a alumnos y trabajadores en restaurantes, comedores y cantinas de escuelas, centros educativos, empresas o instituciones similares, en sus propias sedes.
- El suministro de electricidad, agua, aseo urbano y gas (directo o por bombona) de uso residencial.
- El servicio nacional de telefonía prestado a través de teléfonos públicos.
- El servicio de transporte de combustibles derivados de hidrocarburos.

- Los servicios de crianza de ganado bovino, caprino, ovino, porcino, aves y demás especies menores, incluyendo su reproducción y producción.”

### 3) ANTECEDENTES DE LA INVESTIGACIÓN:

La Tax Reform Act o Ley de reforma fiscal, aprobada en Estados Unidos en 1986 redujo los impuestos sobre la renta de las personas, elevando los impuestos sobre las sociedades. Esta medida llevó, pues, a la mayoría de la gente a creer que se habían reducido sus impuestos, cuando en realidad lo que hizo fue, que no incluyó en sus cálculos el efecto que produjo el aumento del impuesto sobre la renta de las sociedades; en su renta real como accionistas, consumidores y trabajadores. Para saber si la reforma fiscal de 1986 benefició o perjudicó a los norteamericanos, habría que conocer la incidencia de impuesto sobre la renta de las sociedades, y sobre este tema no hay unanimidad

En un reciente estudio Payne<sup>28</sup> *ha calculado – quizás con excesiva abundancia – que en los Estados Unidos, mientras oficialmente el costo del cobro se indica en el 1% del producto, en la práctica para el contribuyente la incidencia es de un dólar con 65 centavos por cada dólar consignado al Erario y esto en buena parte se debe a la complejidad del sistema*

.Tomando en consideración que el impuesto objeto estudio en el presente trabajo es el IVA y su efecto en Venezuela no se profundizará sobre la reforma fiscal americana de 1986 y sus efectos sobre la población americana.

En lo referente a los antecedentes históricos del impuesto al Valor Agregado, el mismo se remonta a los tiempos de Egipto, Grecia y Roma. Algunos autores mencionan la centésima *Rerum Venalium*, aplicada en Roma por Augusto. En

---

<sup>28</sup> El Sistema Tributario: Las Instituciones, las administraciones fiscales, los contribuyentes. Revista Tributum II. Año 1997. Víctor Uckmar.

Francia, durante la Edad Media, surgió un tributo semejante llamado “MALTOTE”, que fue antecedente de la “alcabala” española implantada por Alfonso XI en el año 1342.

El impuesto a las ventas, en el tiempo, ha experimentado importantes evoluciones al punto que, actualmente, bajo la forma de Impuesto al Valor Agregado, ha logrado grandes connotaciones como sistema tributario eficiente en todos los sentidos.

El primer intento de implementar este tipo de impuesto indirecto en Venezuela es en 1993 con la creación de la Ley de Impuesto al Consumo Suntuario y a las Ventas al Mayor, el cual inicialmente se aplicó solo a nivel de mayoristas y en 1994 se extiende a las ventas al menor.

Eduardo Quintana <sup>29</sup> en su libro “El IVA en Venezuela” señala: *“que dada las características de este tributo se convierte en una poderosa herramienta generadora de ingresos constantes para el estado aumentando ostensiblemente la recaudación tributaria nacional”*.

En 1992 antes de incluirse la recaudación de este tributo en los ingresos nacionales los ingresos no petroleros representaban el 29,9% de los ingresos lo que representaba el 5,2% del PIB; mientras que para 1995, luego de un año completo de la aplicación del impuesto, los ingresos tributarios representaban el 51,5% del Gobierno Central, lo que significaba el 8,3% del PIB.

Actualmente la importancia del IVA se pone de manifiesto cuando comparamos lo que representan los ingresos por este concepto sobre las recaudaciones tributarias, tanto a nivel nacional como en Latinoamérica. En este sentido un trabajo de la Comunidad Andina de Naciones (CAN) indica que en Venezuela el IVA representa el 61,50% de los ingresos tributarios, mientras que en países como

---

<sup>29</sup> Funcionario de la Gerencia Jurídica Tributaria del Seniat

Bolivia alcanza el 33,60% y en Perú el 14,97% y en el resto de los países miembros de la CAN representa entre el 4% y 5% de los ingresos de la nación.

El economista Ricardo Ochoa hace referencia de los tres mitos o medias verdades que fomentan la resistencia al tributo por parte del contribuyente:

1. “El IVA es un impuesto regresivo, lo cual es verdad en su forma pura, donde no se observan exenciones ni una base imponible, pero al incluir estos conceptos se protege parcialmente al consumidor.
2. El IVA es inflacionario: Es cierto que inicialmente produce un efecto inflacionario y que se puede reproducir al momento de aumentar su alícuota. Considerando que la inflación es el incremento general y persistente de los precios un aumento puntual en los que no se puede considerar inflación.
3. Si el vendedor no me factura, no pago IVA: Esta es una de las formas mas comunes de evasión, pues el comerciante al momento de facturar el producto o servicio debe por lo menos recuperar el impuesto cancelado para producir el bien o prestar el servicio. Por lo tanto las ventas sin facturas; no evitan que el consumidor pague el IVA, sin embargo, el consumidor cae en la trampa de no solicitar la factura, pues de lo contrario el vendedor le cobra el impuesto completo nuevamente.”

**CAPITULO III**  
**MARCO METODOLÓGICO**

## 1) DISEÑO Y TIPO DE LA INVESTIGACIÓN

La presente investigación se puede definir como descriptiva debido a que la intención del investigador consistió en evaluar la influencia del cobro del IVA con respecto a la actividad económica. Para lograr este objetivo se propone analizar el comportamiento de las recaudaciones y la tasa impositiva del IVA sobre el Producto Interno Bruto (PIB) a precios constantes, o ingresos tributarios y no tributarios del Gobierno Central.

Se define la investigación de esta forma, debido a que los estudios descriptivos consisten<sup>30</sup> *“en describir situaciones, eventos y hechos. Esto es, decir cómo es y cómo se manifiesta determinado fenómeno. Los estudiantes buscan especificar las propiedades, las características y los perfiles importantes de personas, grupos, comunidades o cualquier otro fenómeno que se someta a un análisis. Miden, evalúan o recolectan datos sobre diversos aspectos, dimensiones o componentes del fenómeno a investigar”*.

De acuerdo a Hernández Sampieri en este tipo de estudios el investigador, debe definir o visualizar qué va a medir y en base a que va a recolectar los datos. En algunas ocasiones y especialmente en las investigaciones cualitativas, durante el trabajo de campo surgen nuevos tópicos o situaciones sobre los cuales es imperativo recabar información.

El valor de este tipo de investigaciones se fundamenta en la recolección de datos que muestren un evento, una comunidad, un fenómeno, hecho, contexto o situación que ocurre. Éste es su aporte.

Estas investigaciones pueden ser mas o menos profundas, aunque en cualquier caso se basa en la medición de algunos atributos del fenómeno descrito ( si es

---

<sup>30</sup>Roberto Hernández Sampieri, Carlos Fernandez Collado y Pilar Baptista, Metodología de la Investigación

cuantitativa), o en la recolección de datos sobre éste y su contexto (si es cualitativa), o en ambos casos si es multimodal.

Para definir si la investigación es cualitativa, cuantitativa o multimodal; es necesario definir cada uno de estos conceptos:

- **Un Enfoque cualitativo,**<sup>31</sup> por lo común, se utiliza primero para describir y refinar preguntas de investigación. A veces, pero no necesariamente, se prueban hipótesis (Grinnell, 1997). Con frecuencia se basa en métodos de recolección de datos sin medición numérica, como las descripciones y las observaciones. Por lo regular, las preguntas e hipótesis surgen como parte del proceso de investigación y éste es flexible, y se mueve entre los eventos y su interpretación, entre las respuestas y el desarrollo de la teoría. Su propósito consiste en “reconstruir” la realidad, tal y como la observan los actores de un sistema social previamente definido.
- **Un Enfoque cuantitativo**<sup>32</sup> utiliza la recolección y el análisis de datos para contestar preguntas de investigación y probar hipótesis establecidas previamente, y confía en la medición numérica, el conteo y frecuentemente en el uso de estadísticas para establecer con exactitud patrones de comportamiento en una población.

Tomando en consideración lo antes expuesto, se puede inferir que el presente trabajo es multimodal, pues considera enfoques tanto cualitativos como cuantitativos

---

<sup>31</sup> Roberto Hernández Sampieri, Carlos Fernandez Collado y Pilar Baptispta, Metodología de la Investigación.

<sup>32</sup> Idem al anterior

## **2) POBLACIÓN Y MUESTRA**

**POBLACIÓN:** La población objeto de estudio del presente trabajo son los Ingresos Ordinarios del Estado, los cuales se pueden clasificar en Petroleros y no Petroleros, dentro de estos últimos encontraremos los Ingresos Tributarios y No Tributarios. Adicionalmente se consideran los Ingresos por Recaudación reportados por el SENIAT.

**MUESTRA:** La muestra seleccionada corresponde a los ingresos tributarios en cifras definitivas, éstos se consideraron desde el año 1998 hasta el 2002, con la finalidad de analizar los ingresos se intentó comparar y analizar las cifras presentadas por concepto de recaudación presentadas por la Oficina Nacional del Tesoro y el SENIAT con las cifras presentadas en el Gobierno Central Presupuestario presentado por la Oficina Nacional de Estadísticas del Sector Público.

## **3) TÉCNICAS DE RECOLECCION DE DATOS**

La información relacionada con los ingresos ordinarios, tributarios y no tributarios, reflejados en el Estado Financiero “Gobierno Central Presupuestario” se tomaron todas las cifras definitivas de las Estadísticas presentadas por el Ministerio de Finanzas, por medio de la Oficina de las Estadísticas de las Finanzas Públicas.

En cuanto a las cifras relacionadas con las recaudaciones se consideraron las cifras presentadas en los boletines mensuales de la Gerencia de Estudios Económicos del SENIAT, reflejadas en cifras definitivas.

Las cifras del Producto Interno Bruto se extraen de los informes económicos anuales del Banco Central de Venezuela para los años objeto de estudio y los informes anuales del Ministerio de Finanzas.

#### **4) TÉCNICAS DE PRESENTACIÓN DE RESULTADOS**

Para evaluar el impacto que ejerció el IVA en la economía venezolana se compararon los ingresos tributarios y no tributarios con diferentes índices e instrumentos como son:

- El PIB a precios constantes y el porcentaje el PIB que representan los ingresos ordinarios, tributarios y no tributarios, en el periodo objeto de estudio.
- La variación anualizada del PIB a Precios constantes.
- Se analizó el efecto que produjeron los ingresos por recaudaciones SENIAT en el PIB a precios constantes y en el PIB Petrolero. Para lo cual se procedió a dividir las recaudaciones entre cada una de las cifras del PIB, con lo cual se obtiene el porcentaje que representan las recaudaciones sobre cada uno de los rubros y permitió evaluar su comportamiento en el período objeto de estudio.
- Se estableció una comparación entre los ingresos tributarios en efectivo (reportados por la Oficina de Estadísticas de las Finanzas Públicas) y los recaudados por el SENIAT (presentados por la Oficina Nacional del Tesoro). De esta comparación se analizaron las diferencias presentadas entre ambas cifras.
- Para estudiar el comportamiento de la tasa impositiva del IVA se consideraron las variaciones presentadas desde la creación del impuesto hasta diciembre 2004. Adicionalmente se comparó la alícuota vigente con diferentes tasas a nivel mundial, con el objeto de observar la incidencia que tubo el tipo impositivo vigente con otros países.
- Se estudiaron las variaciones de las recaudaciones en relación con las tasas del IVA con la finalidad de aplicar la teoría de Laffer, y se intentó elaborar la gráfica, aunque sin el apoyo de herramientas especializadas en graficar.

- Se analizaron las variaciones de la Tasa del IVA y de las recaudaciones, para observar la elasticidad de IVA.
- Se relacionan los ingresos ordinarios, los tributarios con el Impuesto Sobre La Renta y el IVA, lo cual permitió registrar la presión que cada uno de estos impuestos ejerció sobre los ingresos del Gobierno Central.

## 5) OPERACIONALIZACION DE VARIABLES

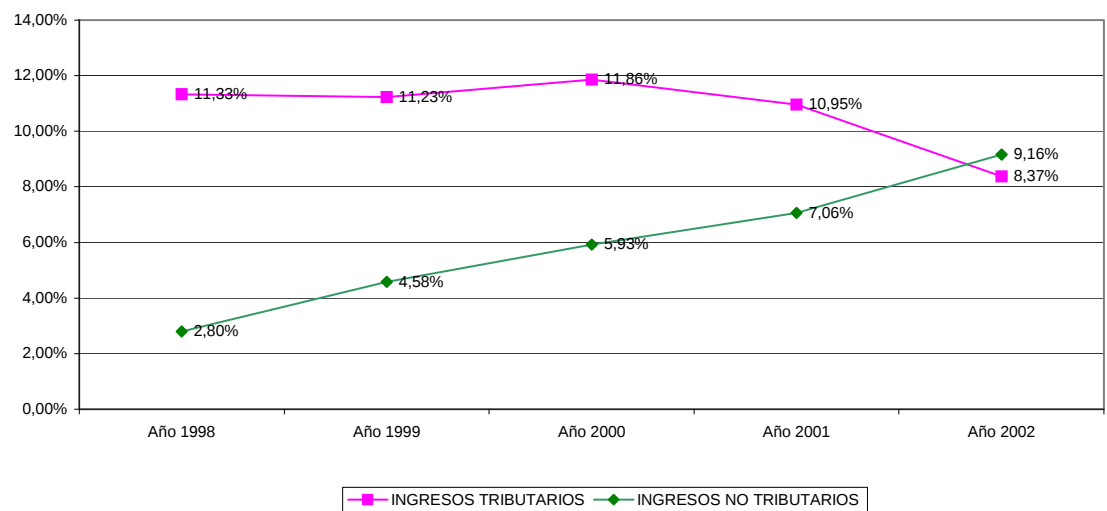
| Variables                                                                                                                        | Dimensión                                                                                                                                       | Indicadores                                                                                                     |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <u>Variable Dependiente:</u><br>Los Ingresos Tributarios de la Oficina Nacional del Tesoro en Venezuela desde 1994 hasta el 2002 | Ingresos Tributarios percibidos por la Oficina Nacional del Tesoro en Venezuela                                                                 | Total de Ingresos tributarios liquidados por la Oficina Nacional del Tesoro en Venezuela                        |
|                                                                                                                                  |                                                                                                                                                 | Total Recaudación del SENIAT                                                                                    |
| <u>Variable Independiente:</u><br>La Actividad Económica desde 1994 hasta el 2002                                                | Ingresos Tributarios y No Tributarios reflejados en el Gobierno Central Presupuestario, por la Oficina de Estadísticas de las Finanzas Públicas | PIB a precios constantes y porcentaje del PIB de los Ingresos tributarios y no tributarios del Gobierno Central |
|                                                                                                                                  |                                                                                                                                                 | Tasa del IVA                                                                                                    |
|                                                                                                                                  |                                                                                                                                                 | Curva de Laffer                                                                                                 |
|                                                                                                                                  |                                                                                                                                                 | Elasticidad del IVA<br>Presión Tributaria<br>Efecto Oliveira Tanzi                                              |

## **CAPÍTULO IV**

### **ANÁLISIS Y RESULTADOS DE LA INVESTIGACIÓN**

## 1) ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE RESULTADOS

**GRAFICO 1**  
**INGRESOS COMO PORCENTAJE DEL PIB ANUAL REAL**  
**DEL GOBIERNO CENTRAL (G.C.)**  
**(%)**

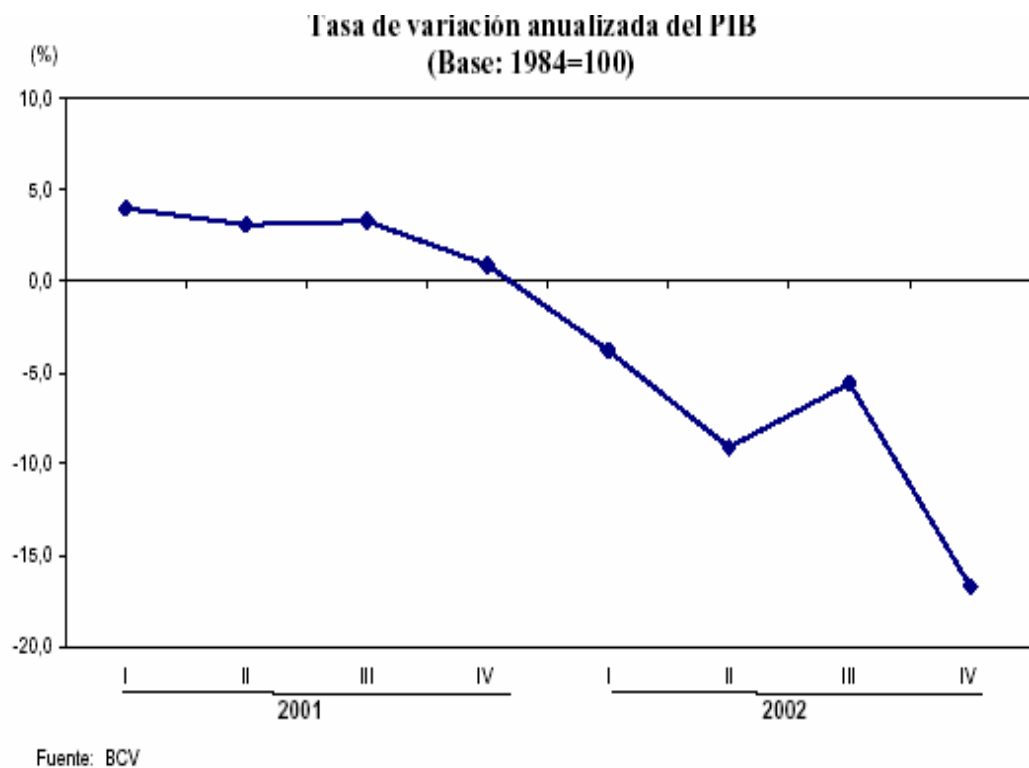


Fuente: Cuadro 1

En el análisis efectuado del comportamiento de los ingresos tributarios y no tributarios del Gobierno Central para el período en estudio se observó una clara tendencia de crecimiento, por parte de los ingresos no tributarios, tal como se registró en el Gráfico 1, donde podemos constatar que para el año 1998 los no tributarios representaban el 2,80% del PIB Real G.C. y fue creciendo de forma constante. En el año 2002 representó el 9,16% del PIB Real. Mientras que los Ingresos Tributarios como porcentaje del PIB Real G.C, se presentó una tendencia constante hasta el 2000 y una pequeña desaceleración constante en el 2001 presentando en el año 2001 y un poco mas marcada en año 2002 en donde disminuyó de 10,95% del PIB Real GC (2001) 8,37% en el 2002.

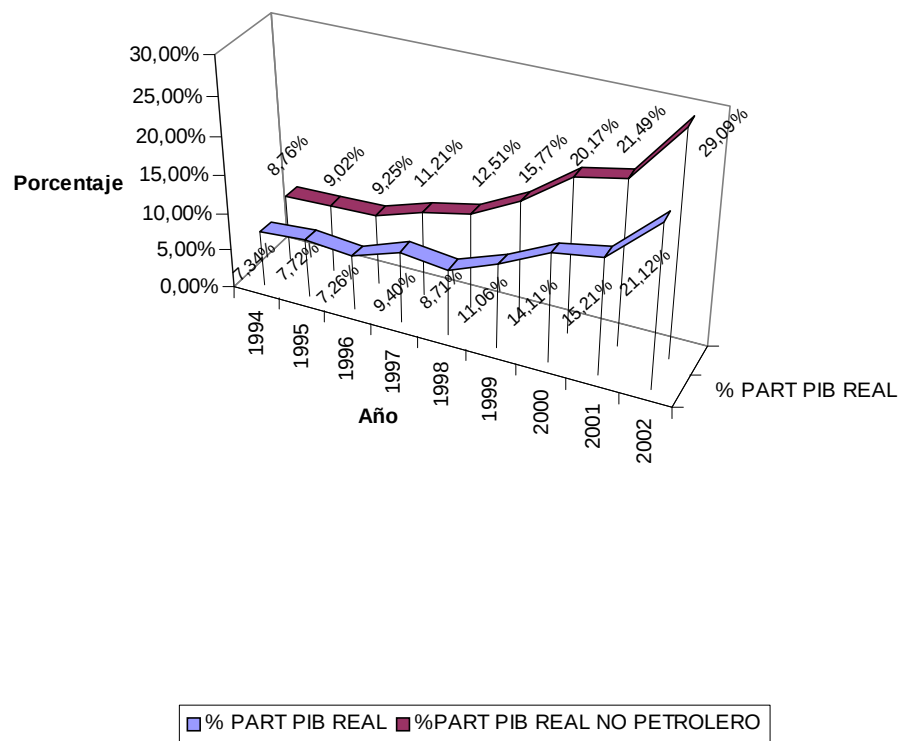
En consecuencia en el 2002, se revierte la tendencia y los no tributarios son los de mayor crecimiento la actividad económica, se caracterizó por una sostenida pérdida de dinamismo, la cual se agudizó en el cuarto trimestre del 2002. Adicionalmente, la tasa de crecimiento del PIB estuvo por debajo de las estimaciones iniciales de las autoridades económicas. En este comportamiento tuvo primordial importancia la acción del sector público y, específicamente, del componente petrolero y el gobierno general.

**GRÁFICO 1.1**



Fuente: Cuadro 1.1

**GRAFICO 1.2**  
**PIB REAL Y REAL NO PETROLERO COMO % DEL PIB TOTAL**  
**(A P CONSTANTES)**  
**(%)**

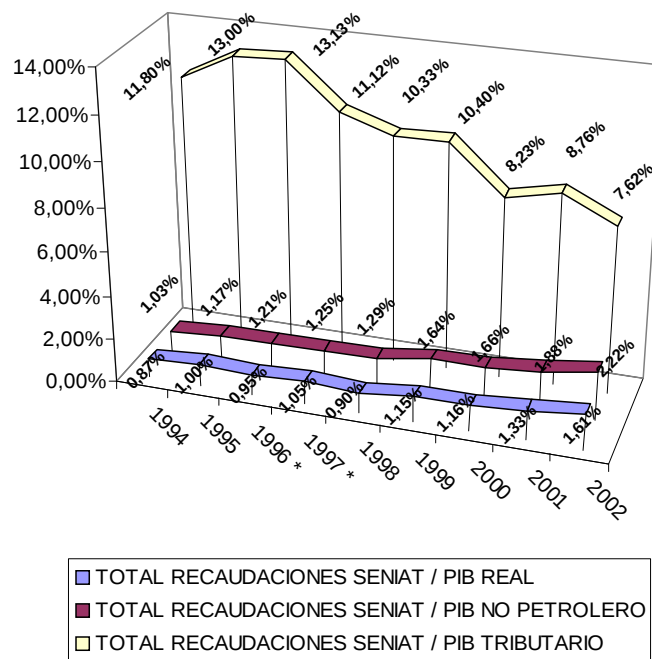


Fuente Cuadro 1.2

La marcada tendencia creciente en ambos PIB Real y PIB Real no Petrolero, fue producto de las distintas las reformas, tanto legales como administrativas que sucedieron en el área tributaria, con apoyo financiero a través de créditos multilaterales y técnico para las cuales se ha contado con el apoyo del Banco Interamericano de Desarrollo (BID) y el Centro Interamericano de Desarrollo Administraciones Tributarias (CIAT), respectivamente.

Se observa una clara tendencia creciente en ambos porcentajes. En efecto al analizar el porcentaje (%) de PIB Real no Petrolero se observa un crecimiento mas acelerado en comparación con el PIB Real haciendo especial énfasis del 2001 al 2002 donde vario de 21.49% (2001) a 29,09%(2002). Este acelerado crecimiento se debe a la serie de reformas aplicadas en ese periodo en el área tributaria y a las fuertes campañas de fiscalización y divulgación que ha llevado a cabo el Seniat, así como la aplicación en el año 2002 de la propuesta para el consenso.

**GRÁFICO 2**  
**RELACIÓN PIB TRIBUTARIO, PIB TOTAL Y PIB NO PETROLERO**  
**G.C.**  
**(A PRECIOS CONSTANTES)**  
**(%)**



Fuente: Cuadro 2

Un importante aspecto para estudiar el comportamiento que tienen los ingresos tributarios como porcentaje del PIB, son las recaudaciones tributarias, denominadas **Recaudaciones Seniat (RS)**, porque comprenden todos los ingresos por concepto de impuestos directos e indirectos. Para comparar las Recaudaciones con el PIB se procedió a determinar la Recaudación Total entre los porcentajes de PIB Real, PIB no petrolero y el PIB Tributario. En el gráfico 2 se observa que el efecto del total recaudaciones sobre el PIB presenta una tendencia creciente.

También se puede observar que el comportamiento de las RS en relación con el PIB Real y el no petrolero presenta un comportamiento estable.

En el gráfico se puede constatar que el comportamiento de las **Recaudaciones Seniat (RS)** sobre el PIB Tributario presentó un leve crecimiento entre los años 1996 y 1997, y posteriormente se observa una desaceleración desde 1998 hasta el 2002. La citada evolución de esta variable RS; se puede explicar porque, la relación RS sobre PIB, se desacelero en virtud de la inclusión de conceptos tales como, la Apertura y Tecnología Petrolera, Gasolina, Derivados Petroleros, Regalías Ferromineras y Telecomunicaciones; rubros que obviamente no están bajo los registros contables y estadísticos del SENIAT.

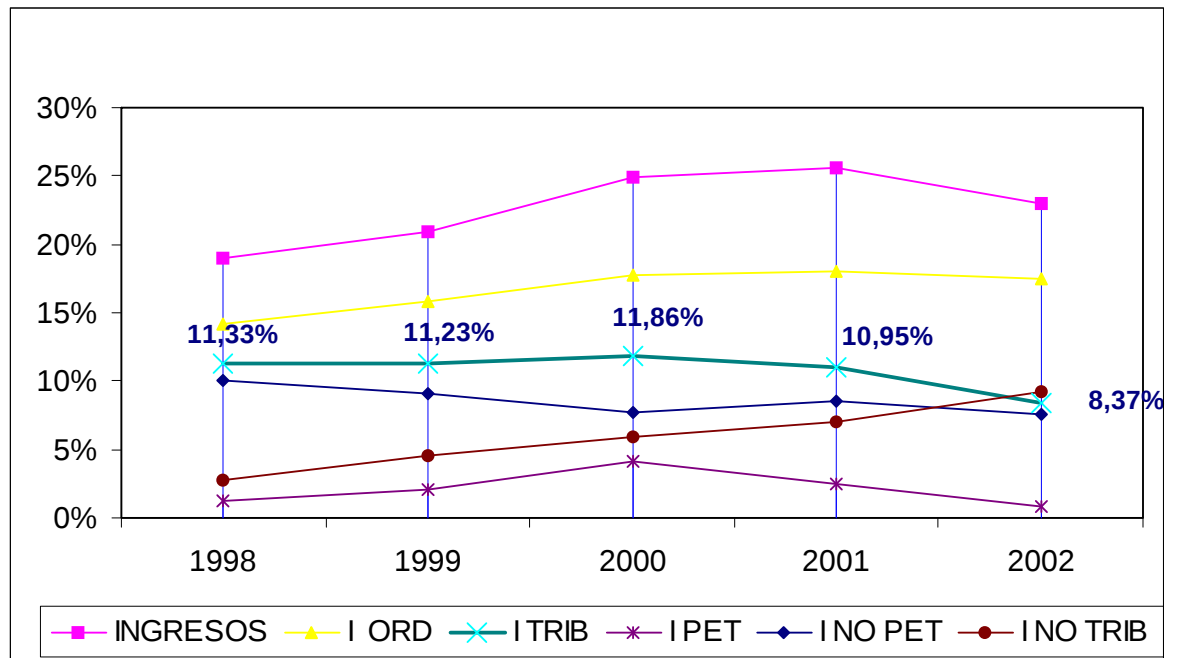
En lo que respecta al comportamiento de los ingresos tributarios para el año 2002 la disminución reflejada se puede explicar con la “Propuesta para el Consenso”, que abarcó las áreas fiscal, social y productiva, así como medidas para ser desarrolladas en el mediano plazo. En el área fiscal, el programa anunciado contempló un incremento de los ingresos, a través de las siguientes medidas: la modificación de la alícuota del IVA de 14, 5% al 16% y la eliminación de las exenciones, sin afectar la canasta normativa; se aumentó la tasa del IDB de 0,75% a 1,0% y de los ingresos por aduanas mediante medidas de verificación preembarque, se anunció mejorar el programa de fiscalización tributaria. Adicionalmente se estimaron ingresos por concesiones (Plataforma Deltana, sector eléctrico, activos de Fogade, Instituto Nacional de Hipódromos e infraestructura) y por ganancia de eficiencia en la gestión de tesorería por 0,4% del PIB. Es necesario destacar, sin embargo, que se presentaron considerables desfases en la concreción de gran parte de las medidas anunciadas en este.

Al comparar la evolución del Sector Telecomunicaciones y las Recaudaciones Seniat, en relación con los Ingresos Tributarios No petroleros se pone de manifiesto que después del proceso reestructuración en Telecomunicaciones su incidencia sobre Ingresos Tributarios (IT) ha sido significativo incluso si se

compara con el PIB Total, a Precios constantes por ende los impuestos por concepto de Telecomunicaciones tiene cada vez mayor importancia dentro de Ingresos Tributarios. No obstante el decrecimiento observado en el Gráfico 2 específicamente en el año 2002 periodo en el cual se llevan a cabo importantes reformas en este sector.

Al momento de estudiar el comportamiento de las Recaudaciones Seniat con respecto a los Ingresos Tributarios se apreció una tendencia decreciente motivada a que el Seniat no registra los ingresos por concepto de las actividades de Telecomunicaciones, ni Regalías Ferromineras.

**GRAFICO 2.1**  
**INGRESOS COMO PORCENTAJE DEL PIB (G.C)**  
**(%)**



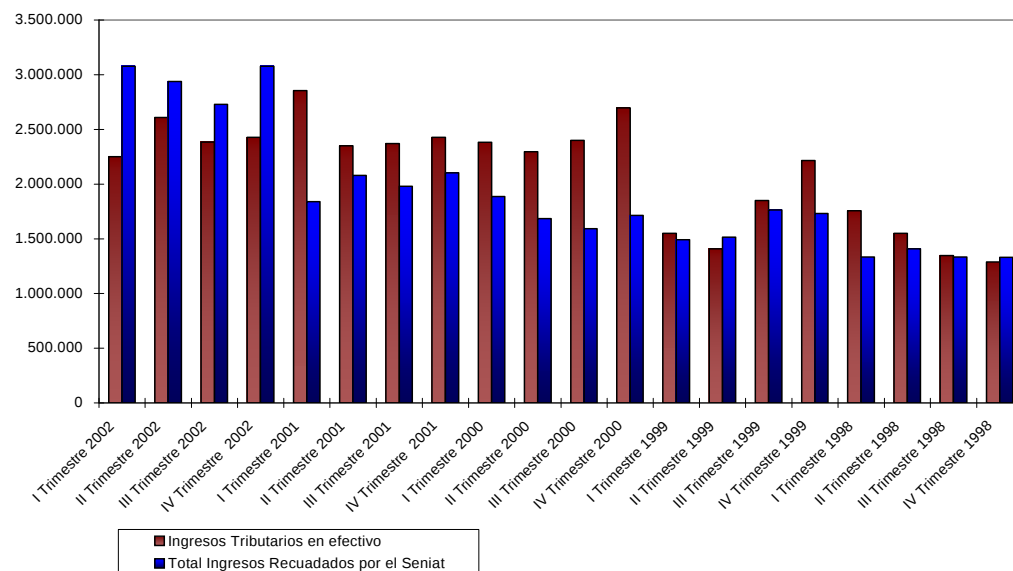
Fuente: Cuadro 2.1

De acuerdo al informe económico del año 2001, el análisis del comportamiento del PIB fue el siguiente:

En materia de reformas institucionales, el Ejecutivo Nacional, con base en la Ley que Autoriza al Presidente de la República para Dictar Decretos con Rango de Ley en las materias que se delegan, dicta: La Ley de Reforma Parcial de la Ley de Impuesto Sobre la Renta. Asimismo, en el marco de los cambios institucionales que se derivan del nuevo texto Constitucional, el Ejecutivo Nacional introdujo a la Asamblea Nacional para su aprobación, un conjunto de leyes orientadas a mejorar la administración tributaria y el funcionamiento de la administración pública. En este sentido, se aprobaron durante el año la Ley sobre el Régimen de Remisión y Facilidades para el Pago de Obligaciones Tributarias Nacionales; la Ley del SENIAT, el Código Orgánico Tributario y la Ley Orgánica de Administración

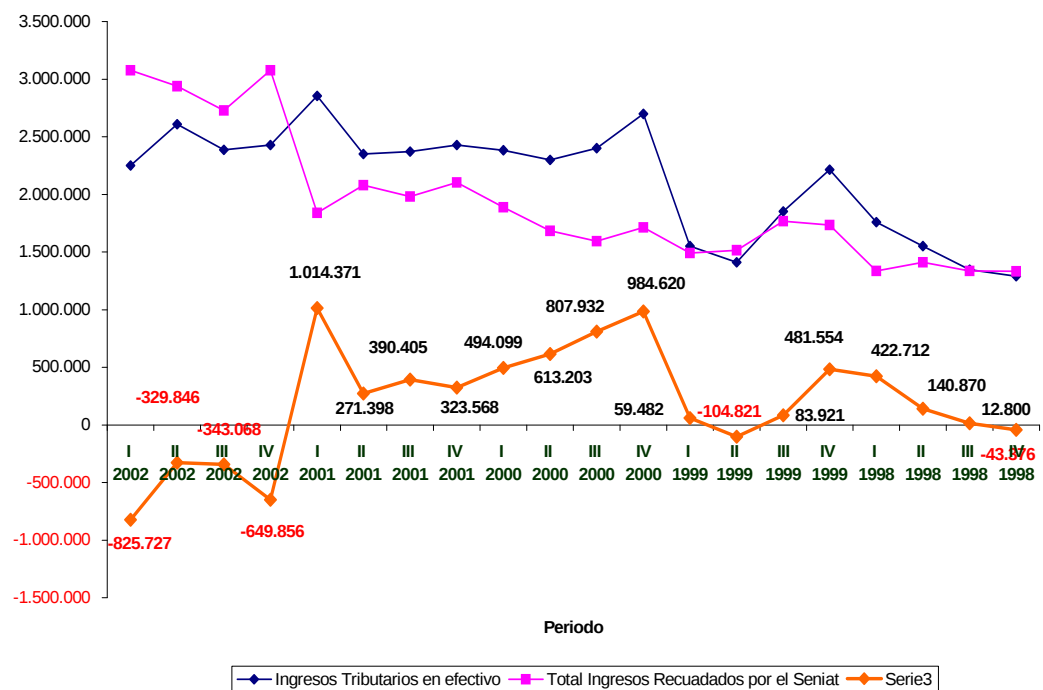
Pública. Asimismo, se incorporó en la agenda de discusión de la Asamblea Nacional la Ley de Hacienda Pública Estatal, la Ley de Reforma de la Ley de Impuestos a los Activos Empresariales, la Ley de Contribuciones Parafiscales para el Sector Agrícola, la Ley del Consejo Federal de Gobierno y la Ley que crea el Fondo para la Compensación Interterritorial

**GRAFICO 2.2**  
**INGRESOS TRIBUTARIOS TOTALES EN EFECTIVO Y TOTAL SENIAT**



Fuente: Cuadro 2.2

**GRÁFICO 2.3**  
**VARIACIÓN ABSOLUTA DE LOS INGRESOS TRIBURARIOS**  
**EN EFECTIVO Y EL TOTAL INGRESOS RECAUDADOS POR**  
**EL SENIAT**



Fuente: Cuadro 2.2

En los gráficos se observa el comportamiento de los ingresos tributarios tanto desde el punto de vista del SENIAT como de la Oficina de la Estadísticas de las Finanzas Públicas, en las cuales se observan algunas diferencias, las cuales se pueden explicar mediante el siguiente cuadro:

| <b>Seniat</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                           | <b>Oficina de las Estadísticas de las Finanzas Públicas</b>                                                                                                                                                                                                                                                              |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| La recaudación son básicamente los ingresos tributarios no petroleros efectivamente recaudados por la Oficina Nacional del Tesoro. Y solo contempla lo correspondiente a: Impuesto al Valor Agregado, Impuesto Sobre La Renta, Sucesiones, Donaciones, Renta Aduanera y el Impuesto al Debito Bancario. | Consiste en la coordinación y compilación de la data primaria que suministran los diferentes organismos que conforman el Sector Público. Para la elaboración del Gobierno Central Presupuestario, realiza un seguimiento de la Cuenta Única del Tesoro, la cual refleja los ingresos y gastos caja del Gobierno Central. |

En ambas gráficas observamos una tendencia positiva de los ingresos tributarios no petroleros las cuales se explican entre otras razones por:

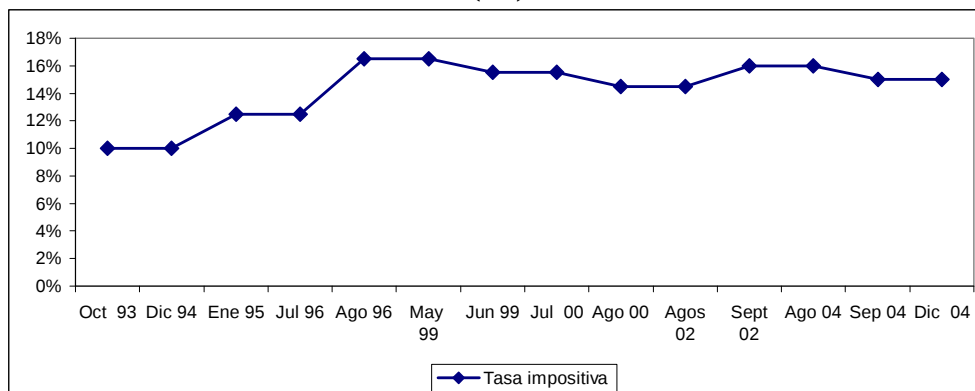
- Que el SENIAT ha ejecutado una serie de acciones y programas orientados hacia el logro de objetivos y metas para aumentar la recaudación, y mejorar el servicio; lo que se tradujo en un aumento de la recaudación tributaria, la lucha contra la evasión fiscal e ilícitos aduaneros, aumento del universo de contribuyentes, actualización del registro de declaraciones, mejoramiento de la eficiencia y eficacia institucional y fortalecimiento de la cultura tributaria. También es importante resaltar la implementación del Proyecto de Modernización del Sistema Aduanero, el cual permite incrementar la eficiencia, equidad y transparencia en la recaudación fiscal proveniente del comercio internacional.
- Al examinar detalladamente los ingresos conformados por el SENIAT se identifica que el tributo que mayor recaudación presente es el Impuesto al Valor Agregado, el cual representa mas o menos el 50% del Total Ingresos Recaudados por el SENIAT. Le siguen en importancia el Impuesto sobre la Renta de Otras Actividades la Renta Aduanera (Impuestos de Importación mas Tasas de Servicios), 16,0% del total; las otras Rentas

Internas (Impuestos sobre Licores, Cigarrillos, Sucesiones y Fósforos, así como las de Timbres Fiscales, Derechos de Registro Inmobiliario.)

- Desde el punto de vista funcional se crearon las intendencias de Aduanas y Tributos Internos. Se fortaleció el sistema de recursos humanos, mediante la implantación de varios instrumentos.

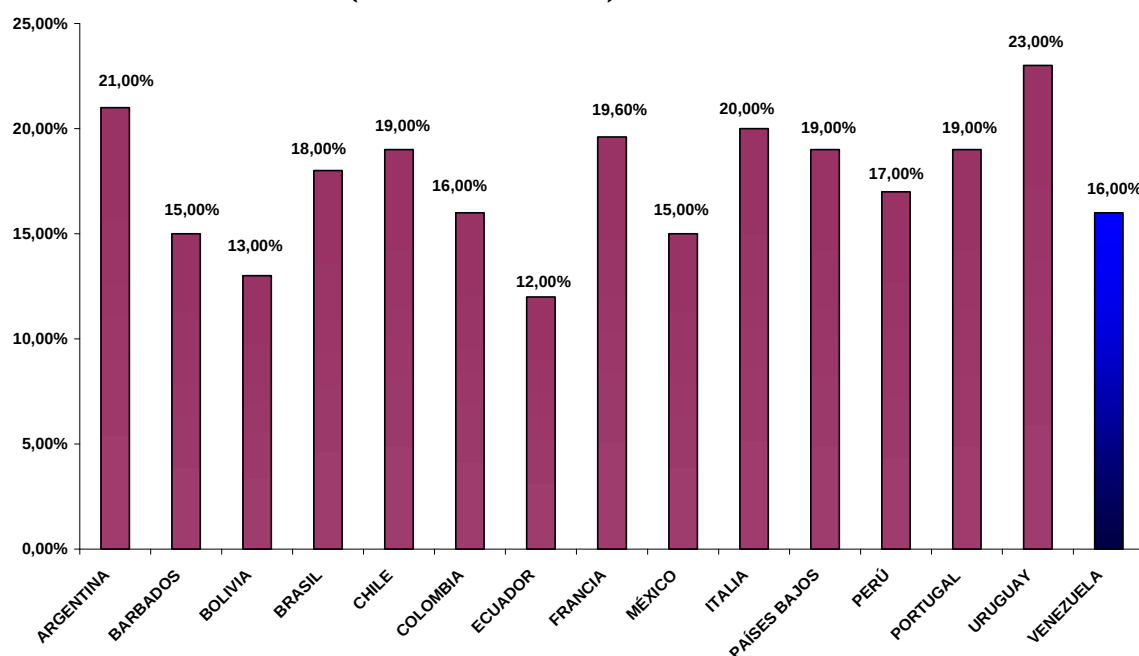
Con relación al comportamiento de la tasa impositiva del IVA se consideró conveniente estudiar las variaciones de tasa reflejadas en las distintas reformas legales que ha experimentado este impuesto desde su creación en Octubre 1993 hasta Diciembre 2004, iniciándose con una alícuota de 10%, en enero de 1995 aumento a 12,50%, en agosto de 1996 16,50% y a partir de esta fecha ha manifestado pequeñas variaciones manteniéndose entre 15% y 16,50%. Su última modificación fue en septiembre de 2004 donde varió de 16% a 15%. En esta investigación solo se puede ver la variación de la tasa impositiva; pero su aplicación sobre la base imponible no esta incluida en la misma. Un importante aspecto a considerar para el estudio del efecto que producen los tipos impositivos en los ingresos tributarios, para el caso específico del Impuesto al Valor Agregado en Venezuela, es que la alícuota ha presentado variaciones muy pequeñas y desde mediados de 1996 oscilan entre 15,00% y 16,50%.

**GRAFICO 3**  
**COMPORTAMIENTO DE LA TASA IMPOSITIVA DEL IVA**  
**(%)**



Fuente: Cuadro 3

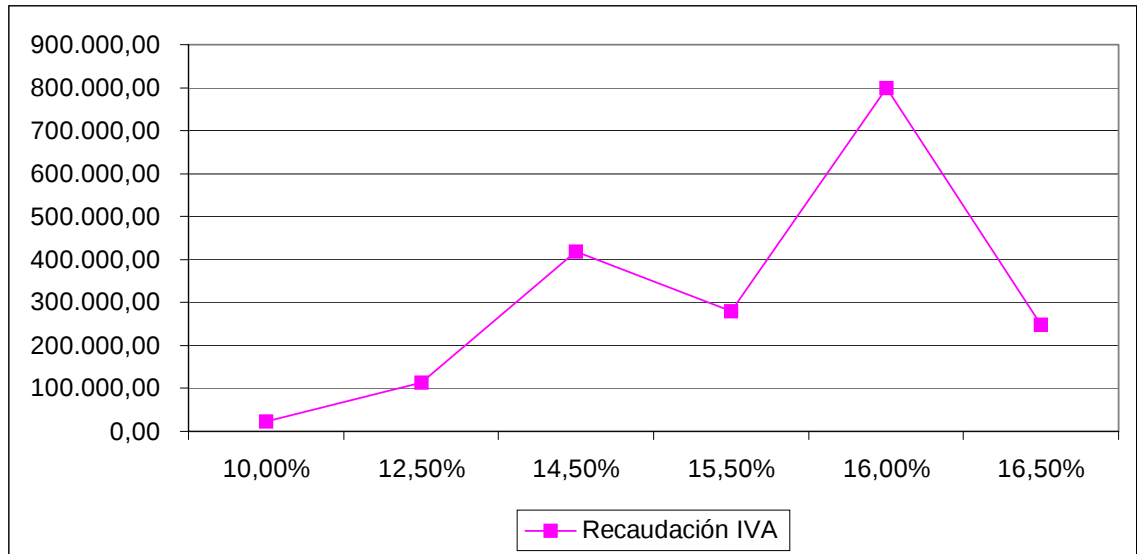
**GRÁFICO 3.1**  
**ALICUOTAS DEL IVA EN DIFERENTES NACIONES**  
**(FEBRERO 2004)**



Fuente: Cuadro 3.1

En el presente gráfico se observa la alícuota vigente para febrero 2004 en diferentes naciones y se registra que la tasa impositiva en Venezuela es una de las mas bajas junto con Ecuador (12%), Bolivia (13%) y México (15%). Sin embargo de acuerdo a la Comunidad Andina de Naciones Venezuela reporta el porcentaje mas alto de recaudación del IVA en comparación con el resto de los tributos (61.55%) seguido por Bolivia y Perú

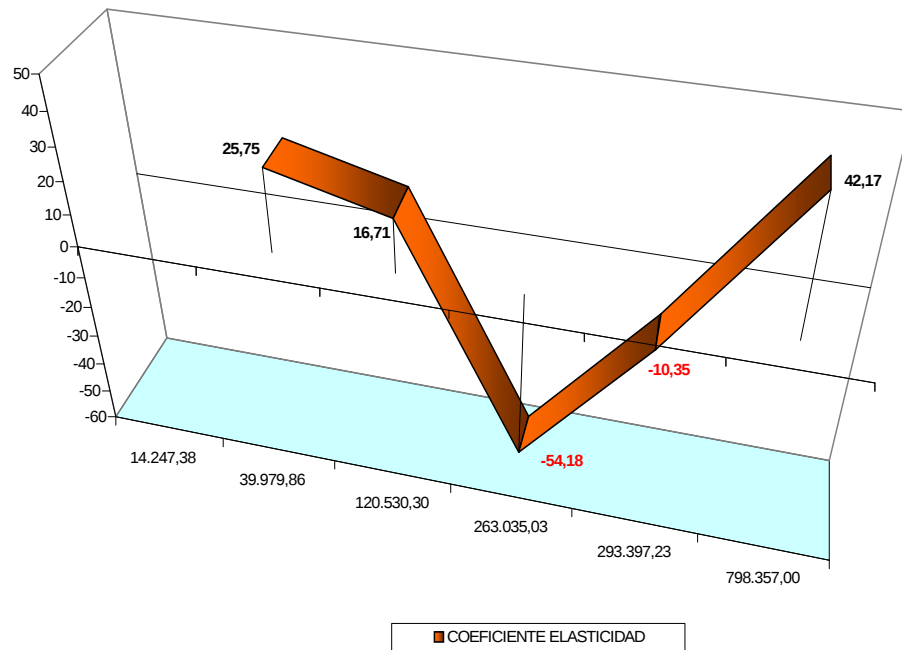
**GRÁFICO 4**  
**CURVA LAFFER IVA**



Fuente: Cuadro 4

Adicionalmente se pretendió realizar un ejercicio práctico de la aplicación de la Teoría de Arthur Laffer que relaciona la incidencia de la variación de la tasa impositiva sobre los ingresos fiscales. Sin embargo, el período que se sometió a estudio fue relativamente corto y además no se utilizó ningún instrumento estadístico especial que permitiera graficar la parábola que se debiera determinar el punto de mayor rendimiento necesario para realizar un estudio serio de esta teoría. Sin embargo, se puede decir que la recaudación por concepto de este impuesto tiene su punto máximo a una tasa del 16,00% en donde llegó a una recaudación de (Bs. 798.357.000.000,00) en diciembre 2003. Otro punto donde se evidencia una alta recaudación es Julio 2000 a una tasa de 14,50% registrando ingreso de (Bs.418.847.180.000, 00). De manera muy general y sólo como un caso práctico se puede decir que la tasa idónea 16,00% o por lo menos debe ser una tasa más o menos parecida.

## GRÁFICO 5 ELASTICIDAD DEL IVA

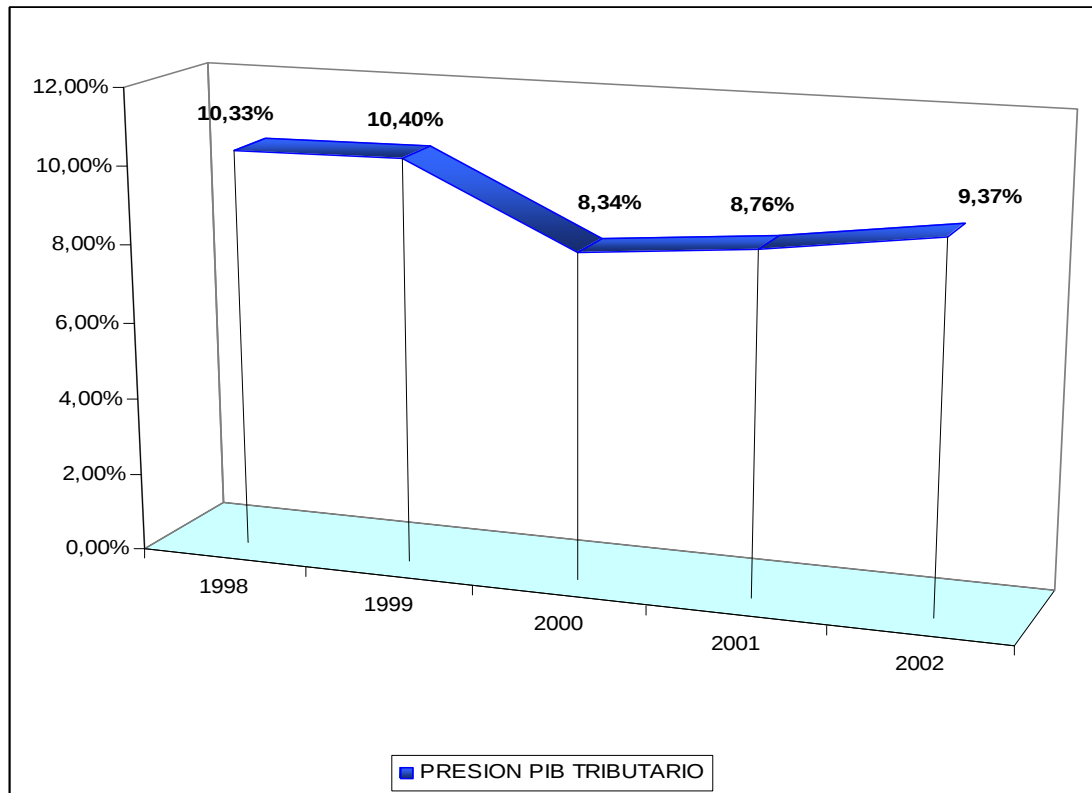


Fuente: Cuadro 5

Al analizar el gráfico anterior se observó que la mayor elasticidad presentada por el impuesto es en Diciembre 2003 a una tasa de 16% en la cual presentó una recaudación de Bs. 798.357.000.000,00, en el cual se registró un coeficiente de 42,17 y el punto mas bajo es en junio de 1999 en el cual se constató un coeficiente de -54,18 a una tasa de 15,50% y una recaudación de Bs. 263.035.030.000,00. Cabe destacar que los ingresos por recaudaciones del IVA han ido ascendiendo de forma constante tal como se puede observar en el cuadro 5. Adicionalmente se puede verificar el aumento en recaudaciones en el cuadro y gráfico 2, donde se aprecia que los ingresos por recaudaciones influyeron importantemente en los niveles de ingresos no petroleros.

Otro punto resaltante en la gráfica se registró en Enero de 1995 aplicándose una alícuota de 12,50% donde se registro una recaudación de Bs. 39.979.860.000,00.

**GRÁFICO 6**  
**PRESION TRIBUTARIA**  
**(PIB A P CONSTANTE)**



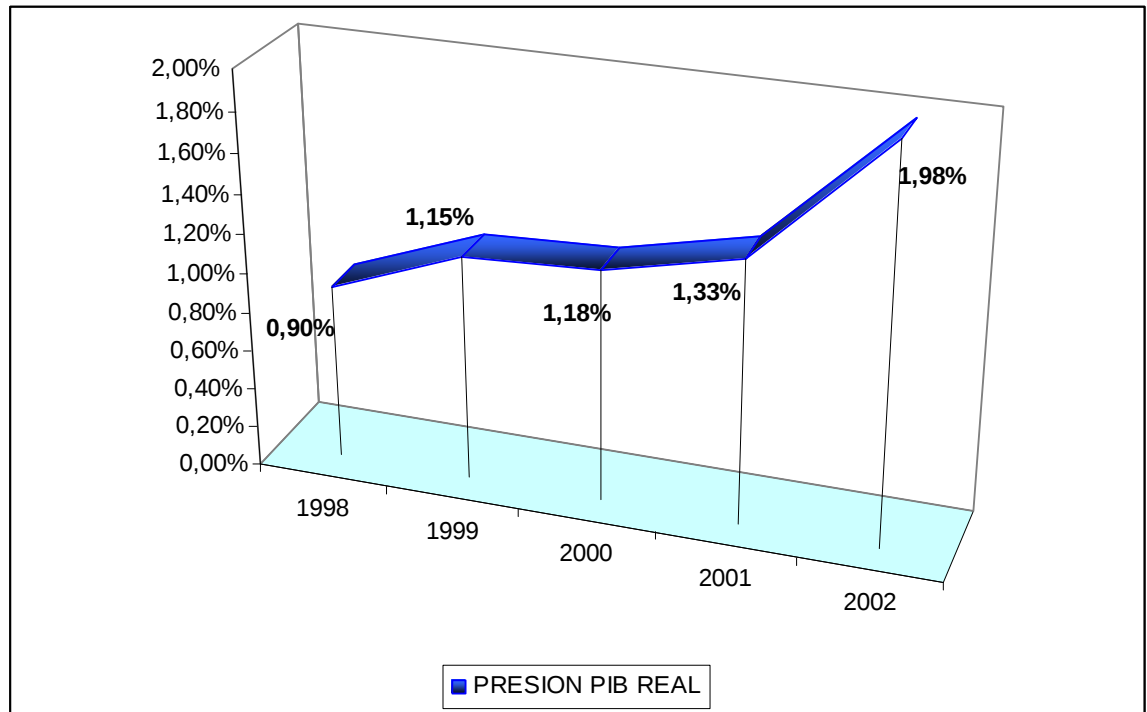
Fuente: Cuadro 6

Tradicionalmente se ha considerado que la carga tributaria que soporta el venezolano es alta. Sin embargo, este paradigma no tiene sustento, si comparamos la presión tributaria nacional con la de otros países latinoamericanos. Un análisis de la presión tributaria refleja que la misma osciló entre 10,33% (1998) y 8,34% (2000). Adicionalmente, un estudio de la Gerencia de Estudios Económicos del Seniat indica que la presión tributaria para el 2004 se ubicó en 8,30%, mientras que el promedio en Latinoamérica se ubica en 14,84% y en los países desarrollados se ubica generalmente en 30% del PIB. Además el SENIAT señala que la carga tributaria reside en aquellas personas con mayor ingreso, respetando

el concepto de progresividad establecido en la Constitución y las diferentes leyes tributarias.

### GRÁFICO 6.1

#### PRESION TRIBUTARIA ENTRE PIB REAL

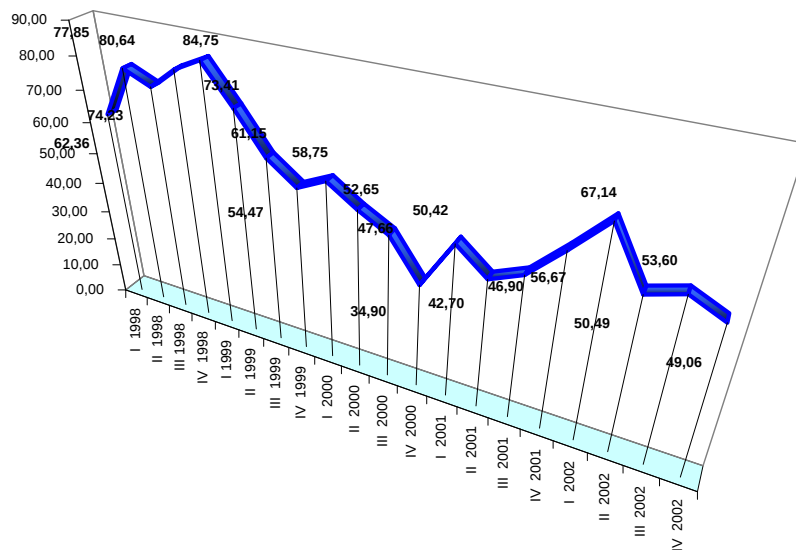


Fuente: Cuadro 3

Para analizar el comportamiento de las Recaudaciones se comparan con el Producto Interno Bruto a precios constantes y se observa que presentó una tendencia creciente la cual es consistente lo observado en el gráfico 1.2. Este comportamiento se le puede atribuir a las Reformas llevadas a cabo por el Ejecutivo Nacional como son la Reforma Parcial de la Ley de Impuesto Sobre la Renta, El Código Orgánico Tributario y la Ley del Seniat, El impuesto al Débito Bancario.

Adicionalmente el investigador considero interesante aplicar esta técnica y comparar los ingresos ordinarios, tributarios, los ingresos por concepto de IVA e ISLR tanto por recaudaciones como por los ingresos fiscales en efectivo con la finalidad de evaluar el impacto que estos impuestos ejercen sobre los ingresos nacionales.

**GRAFICO 6.2**  
**PRESION TRIBUTARIA RECAUDACIONES /INGRESOS**  
**ORDINARIOS**  
**(EXPRESADO EN MILLONES DE BOLIVARES)**

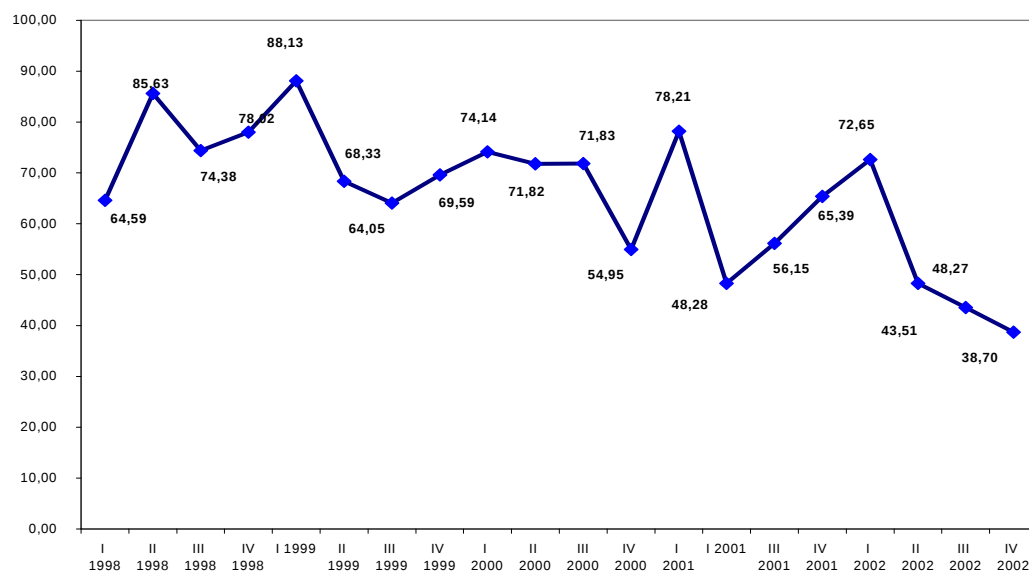


Fuente: Cuadro 6.1

En el gráfico anterior se observó que las recaudaciones tributarias en general tienen una importancia presencia en los ingresos ordinarios, reflejándose su participación mas importante en el I trimestre del año 1999 (84.75%) y su registro mas bajo en el IV trimestre del año 2000 (34,90%). En el gráfico se apreció una importante participación de las recaudaciones en el año 1999 y 2002. Un

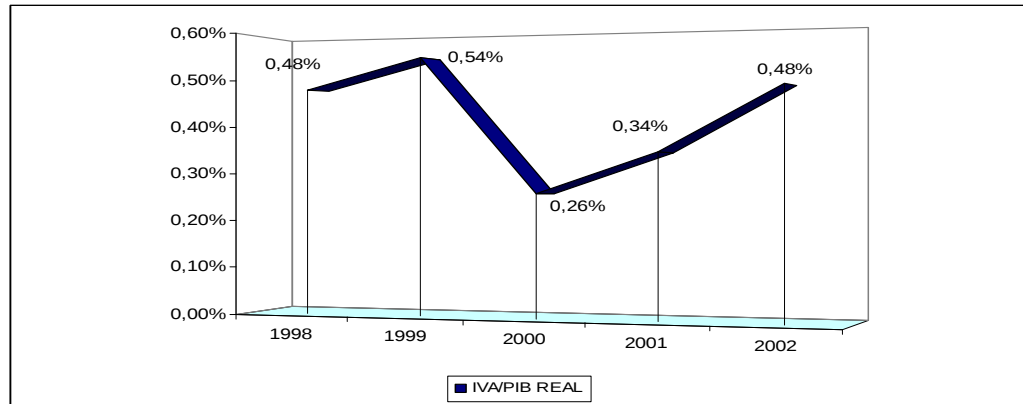
comportamiento parecido se reseña al comparar los ingresos tributarios con los ingresos ordinarios, tal como se aprecia en el gráfico 6.3

**GRÁFICO 6.3**  
**PRESIÓN TRIBUTARIA: I TRIBUTARIOS/ I ORDINARIOS**  
**(EXPRESADO EN MILLONES DE BOLÍVARES)**



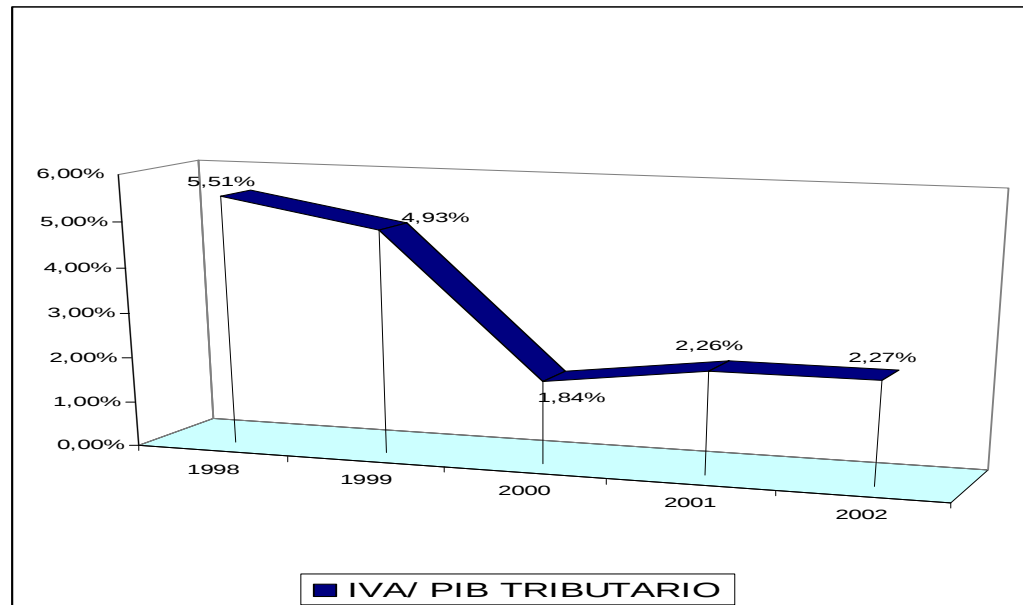
Fuente: Cuadro 6.3

**GRÁFICO 6.4**  
**PRESIÓN TRIBUTARIA IVA/ PIB REAL**



Fuente: Cuadro 6.4

**GRÁFICO 6.5**  
**PRESIÓN TRIBUTARIA IVA/PIB TRIBUTARIO**



Fuente: Cuadro 6.4

En los gráficos 6.4 y 6.5 se puede observar la presión que ejerce el IVA sobre el PIB Real y el PIB Tributario verificándose una tendencia creciente una desaceleración notable en el año 2000 donde presentó una caída significativa en comparación con el año 1999, de 0,54% a 0,26% en PIB Real y de 4,93% a 1,84% en el PIB Tributario. En los años 2001 y 2002 se reseñó una tendencia positiva más o menos constante en relación con ambos PIB.

## **CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES**

## 1) **CONCLUSIONES**

- Una estructura fiscal políticamente responsable es aquella en la que los impuestos varían como consecuencia de cambios legislativos y en la que el gobierno debe recurrir repetidamente a los ciudadanos para que valoren si se está gastando demasiado o excesivamente poco. Cuando los tipos impositivos son muy progresivos (suben cuando aumentan la renta), los ingresos fiscales del Estado aumentan en términos reales en las épocas inflacionistas. Aunque la sensibilidad política, tal como sea definido, se considera generalmente deseable, a menudo se ha expresado el temor de que pueda utilizarse mal el sistema fiscal en un régimen democrático, para defender los intereses de determinados grupos minoritarios o incluso los de a mayoría en detrimento de la minoría.
- Los cambios producidos en la organización política del Estado venezolano han producido efectos en la Administración Tributaria, y una importante modificación del ordenamiento constitucional. En relación al sistema jurídico tributario, se elaboraron los Proyectos de Reforma del Código Orgánico Tributario, Ley del SENIAT, modificación a la Ley de Casinos, Salas de Bingo y Máquinas Traga Niqueles; así como la modificación del Reglamento General de Impuesto sobre la Renta, y la inclusión del ajuste por inflación. Se encuentran en fase de análisis otros proyectos de Ley, se espera perfeccionar el proceso de análisis y elaboración de leyes tributarias, lo que se espera permita una recaudación eficaz de los tributos, y el desarrollo de la cultura tributaria, así como el funcionamiento eficiente de la Administración Tributaria. Desde el punto de vista funcional se crearon las intendencias de Aduanas y Tributos Internos. Igualmente, se realizaron actividades de divulgación y divulgación de la cultura tributaria.
- Al momento de comparar los ingresos tributarios y los no tributarios se observa que los ingresos tributarios se mantienen relativamente constante hasta el 2001, y de allí empieza a disminuir levemente conservando la tendencia en el año 2002, no obstante en el mencionado periodo se llevaron a cabo una serie de importantes reformas tanto legales como

estructurales. En el año 2002 se modifican las alícuotas tanto del IVA como del Impuesto al Débito Bancario de 14,5% a 16% y de 0,75% al 1,0% respectivamente.

- Los Ingresos Tributarios han experimentado una tendencia creciente hasta el año 2002, donde se revierte la tendencia y los ingresos no tributarios son los de mayor crecimiento la actividad económica. Este periodo se caracterizó por una sostenida pérdida de dinamismo, la cual se agudizó en el cuarto trimestre del 2002. Adicionalmente, la tasa de crecimiento del PIB estuvo por debajo de las estimaciones iniciales de las autoridades económicas. En este comportamiento tuvo primordial importancia la acción del sector público y, específicamente, del componente petrolero y el en gobierno general.
- La Relación de las Recaudaciones Seniat sobre PIB, se desacelero en virtud de la inclusión de la inclusión de conceptos tales como la Apertura y Tecnología Petrolera, Gasolina, Derivados Petroleros, Regalías ferromineras y telecomunicaciones rubros que obviamente no están bajo los registros contables y estadísticos del SENIAT.
- Al comparar la evolución del Sector Telecomunicaciones y las Recaudaciones Seniat, en relación con los Ingresos Tributarios No petroleros se pone de manifiesto que después del proceso reestructuración en Telecomunicaciones su incidencia sobre Ingresos Tributarios ha sido significativo incluso si se compara con el PIB Total, a Precio Constante por ende los impuestos por concepto de Telecomunicaciones tiene cada vez mayor importancia dentro de Ingresos Tributarios.
- El SENIAT ha ejecutado una serie de acciones y programas orientados hacia el logro de objetivos y metas destinados a aumentar la recaudación, y mejorar el servicio; lo que se tradujo en un aumento de la recaudación tributaria, la lucha contra la evasión fiscal e ilícitos aduaneros, el aumento del universo de contribuyentes, actualización del registro de declaraciones, mejoramiento de la eficiencia y eficacia institucional y fortalecimiento de la cultura tributaria. También es importante resaltar la implementación del Proyecto de Modernización del Sistema Aduanero, el cual permite

incrementar la eficiencia, equidad y transparencia en la recaudación fiscal proveniente del comercio internacional.

- Al examinar detalladamente los ingresos conformados por el SENIAT se identifica que el tributo que mayor recaudación presente es el Impuesto al Valor Agregado, el cual representa mas o menos el 50% del Total Ingresos Recaudados por el SENIAT. Le siguen en importancia el Impuesto sobre la Renta, la Renta Aduanera, las otras Rentas Internas (Impuestos sobre Licores, Cigarrillos, Sucesiones y Fósforos, así como las de Timbres Fiscales, Derechos de Registro Inmobiliario y Casinos y Bingos)
- El cruce de información entre los contribuyentes y los distintos tributos permitirá disminuir progresivamente la dependencia de los ingresos petroleros. Para poder realizar este cruce de información es necesario que la Administración Tributaria cuente con recursos tecnológicos de punta, para que la información sea oportuna.
- Las personas deben contribuir a ayudar al Estado en proporción a las prestaciones que reciban de él en forma de servicios públicos y deben ser análogos a los que se utilizan para cobrar los servicios privados. De esta forma, los impuestos pueden considerarse simplemente como el “precio” de los servicios públicos prestados.
- Como parte reestructuración y sistematización administrativa efectuada al Sector Público, se modifico el funcionamiento de la Oficina Nacional del Tesoro, asignándosele una nueva visión y funciones, entre las cuales destacan, la creación de la Cuenta Única del Tesoro, la creación del modulo de Conciliación Bancaria, y la inclusión del concepto de Programación Financiera. Todas estas reformas permiten al Estado conocer mejor las necesidades de Efectivo y una mejor proyección del Presupuesto de Ingresos, también permite realizar un mejor seguimiento a las recaudaciones tributarias.

Desde la creación del IVA su alícuota se ha mantenido relativamente estable, experimentando al principio un aumento para luego mantenerse entre 15% y 16.5%. Cabe destacar que la Tasa aplicada se encuentra entre las más bajas de

acuerdo a estudios realizados por el CIAT. Considerando el ejercicio práctico que se realizó al aplicar la teoría de la oferta a las recaudaciones del IVA se puede decir que la tasa idónea es 16%

La presión tributaria en Venezuela se ha mantenido en un promedio de 8% del PIB, lo que se puede interpretar como una baja presión tributaria, y muy común en los países en vías de desarrollo, sin embargo este porcentaje se encuentra muy por debajo del promedio de Región Latinoamericana. Al tratar de determinar la presión tributaria de los ingresos ordinarios y los ingresos tributarios, se observa en general una relación alta en comparación con el resto de los ingresos.

## 2) RECOMENDACIONES

- Para determinar la tasa idónea es conveniente verificar el efecto que la misma surte sobre la base imponible, con el objeto de constatar si el aumento de las recaudaciones es solo efecto de las reformas legales o si efectivamente tiene un impacto sobre la base imponible produciéndose un incremento en las cifras de recaudaciones.
- Es importante identificar la tasa impositiva del IVA con la cual se generan mayores ingresos, por lo que sería interesante aplicar la teoría de Arthur Laffer de forma técnica y no como un simple caso de estudio, como fue el caso en el presente trabajo.
- Venezuela es uno de los países latinoamericanos con menor presión tributaria, sin embargo registra los mayores niveles de Recaudación por concepto de IVA de la Región, sería conveniente conocer si la presión tributaria actual, se encuentra acorde con el tamaño de la actividad económica nacional
- Es importante conocer el retraso en las recaudaciones de forma ponderada, y compararla con la inflación con el objeto de determinar si los aumentos en recaudación se encuentran acorde a la situación económica del período objeto de estudio. Este análisis es definido por el Fondo Monetario Internacional como el Efecto Oliveira-Tanzi. Adicionalmente permite evaluar la eficiencia del Estado como ente recaudador.

## **BIBLIOGRAFIA**

- **Academia de Ciencias Políticas y Sociales. 2001.** La Tributación en la Constitución de 1999. Foro de la Academia Nacional de Ciencias Económicas y Sociales, realizado bajo los auspicios del Banco Central de Venezuela, de la Asociación de Derecho Tributario, Asociación Venezolana de Derecho Financiero. Impresión Gráficas Tao. ISBN 980-6369-15-4.
- **Ayala Espino, José. 2000 Julio.** Diccionario Moderno de la Economía del Sector Público. 1 Edición. Julio 2000. ISBN 968-13-3274-1, Editorial Diana S.A. de C.V. Roberto Gayol 1219. Colonia del Valle, México. DF. CP. 03100.
- **Boletín Mensual del SENIAT.** Emitido por la Gerencia de Estudios Económicos Tributarios, desde el año 1993 hasta el 2004. Disponible en la página web [www.seniat.gov.ve](http://www.seniat.gov.ve)
- **Conceptos Fiscales** Disponible en la página web [www.mf.gov.ve](http://www.mf.gov.ve)
- **Constitución de la República Bolivariana de Venezuela,** Publicada en Gaceta Oficial Nro. 5453 Extraordinario de fecha 24 de marzo 2000.
- **Entes de Finanzas. 2002 Octubre.** Programa de Modernización de la Administración Financiera del Estado (PROMAFE) SIGECOF Sistema Integrado de Gestión y Control de las Finanzas Públicas. Edición Nro. 3 Depósito Legal pp. 200002DF744. Ministerio de Finanzas. Ministro Tobías Nobrega
- **Gobierno Central Presupuestario.** Para los años 1998, 1999, 2000, 2001, 2002. Emitidos por la Oficina Nacional de Estadísticas de las Finanzas Públicas. Disponible en la página Web [www.mf.gov.ve](http://www.mf.gov.ve)

- **Harvey S. Rosen. 2002.** Hacienda Pública. Quinta Edición. Editorial. Mc Graw – Hill. Interamericana de España SAU. Traducido de la quinta edición en ingles de Public Finance ISBN 0-256-17329-X/ ISBN: 84-481-28427. Depósito Legal M 47763-200.
- **Hernández Sampieri, Roberto. Fernández Collado, Carlos. Baptista Lucio, Pilar. 2003 Marzo** Metodología de la Investigación. Mc Graw Hill. México.
- **Informes Económicos BCV.** Años 1998, 1999, 2000, 2001 y 2002 Disponibles en la pagina web [www.bcv.gov.ve](http://www.bcv.gov.ve)
- **Kelly, Janet (Compilador). 1999.** La Constitución Económica. Caracas. Ediciones IESA. ISBN 980-217-233-2.
- **La Administración Tributaria en América Latina.** Disponible en la página Web [www.presupuestocide.org.ar](http://www.presupuestocide.org.ar)
- **Ley que establece el Impuesto al Valor Agregado,** Publicada en la Gaceta Oficial 37.999 de fecha 11 de agosto del 2004.
- **Ley del Servicio Integrado de Administración Aduanera y Tributaria,** Firmada en Consejo de Ministros el 08 de noviembre del 2001, Disponible en la pagina Web [www.seniat.gov.ve](http://www.seniat.gov.ve)
- **Musgrave Richard, Musgrave Peggy.** Hacienda Pública. Editorial Mac Graw Gil
- **N Gregory Mankiw. 1998.** Principios de economía. Madrid, España. Editorial. Mc Graw Hill Universidad de Harvard.

- **Ramírez Romero. Luís R, 1993 Octubre.**  
IVA Impuesto al Valor Agregado y su enfoque práctico. Texto legal y curso. Venezuela. Talleres de Raúl Clemente CA. Valencia Venezuela. 1ª Edición. Pag. 172 total.
- **Stiglitz Joseph E. 1988** Economía del Sector Público. Barcelona España. Antoni Bosch Editor S.A.
- **Ukmar, Victor. 1997.** El Sistema Tributario: Las Instituciones, Las administraciones fiscales, los contribuyentes. Buenos Aires. Argentina. Revista Tributum II.UCAB
- **Universidad Católica Andrés Bello (UCAB) 1998.** Lineamientos para la presentación y aprobación del trabajo de grado. Facultad de Ciencias Económicas y Sociales. Caracas.
- **Universidad Pedagógica Experimental del Libertador (UPEL)** Manual de Trabajos de Grados de Especialización y Maestría y Tesis Doctorales, Caracas.
- **Temas Tributarios Nro. 1** Mayo 2004. Publicada por la Oficina de Divulgación Tributaria y Aduanera. División de Información del SENIAT. Disponible en la página Web [www.seniat.gov.ve](http://www.seniat.gov.ve)

## **ANEXOS**

**CUADRO 1**  
**INGRESOS COMO PORCENTAJE DEL PIB ANUAL REAL DEL**  
**GOBIERNO CENTRAL (G.C.)**

| PERIODO  | INGRESOS   | INGRESOS    | INGRESOS NO |
|----------|------------|-------------|-------------|
|          | ORDINARIOS | TRIBUTARIOS | TRIBUTARIOS |
| Año 1998 | 14,13%     | 11,33%      | 2,80%       |
| Año 1999 | 15,81%     | 11,23%      | 4,58%       |
| Año 2000 | 17,79%     | 11,86%      | 5,93%       |
| Año 2001 | 18,02%     | 10,95%      | 7,06%       |
| Año 2002 | 17,54%     | 8,37%       | 9,16%       |

Fuente: Gobierno Central Presupuestario en efectivo  
Oficina de Estadísticas de las Finanzas Públicas - Ministerio de Finanzas  
Cifras definitivas 1998 - 2002

**CUADRO 1.1**

**Producto interno bruto**  
(Variación %)

|                                  | A precios de 1984 |                 |
|----------------------------------|-------------------|-----------------|
|                                  | 2002 / 2001 (*)   | 2001 / 2000 (*) |
| <b>Actividades petroleras</b>    | <b>(12,6)</b>     | <b>(0,9)</b>    |
| <b>Actividades no petroleras</b> | <b>(6,5)</b>      | <b>4,0</b>      |
| Transables                       | (7,4)             | 2,8             |
| No transables                    | (6,3)             | 4,4             |
| <b>Derechos de importación</b>   | <b>(33,2)</b>     | <b>9,9</b>      |
| <b>Total</b>                     | <b>(8,9)</b>      | <b>2,8</b>      |

Fuente: BCV.

**CUADRO1.2**  
**PIB TRIBUTARIO Y NO TRIBUTARIO COMO % DEL PIB TOTAL**  
**(A P CONSTANTES)**  
**(%)**

| AÑO    | PIB REAL<br>TOTAL | PIB REAL NO<br>PETROLERO | PIB TRIBUTARIO | % PART PIB<br>REAL | %PART PIB REAL NO<br>PETROLERO |
|--------|-------------------|--------------------------|----------------|--------------------|--------------------------------|
| 1994   | 8.675.172         | 7.272.397                | 636.816        | 7,34%              | 8,76%                          |
| 1995   | 13.685.686        | 11.706.299               | 1.056.420      | 7,72%              | 9,02%                          |
| 1996 * | 29.437.682        | 23.104.992               | 2.136.166      | 7,26%              | 9,25%                          |
| 1997 * | 43.343.669        | 36.341.440               | 4.073.103      | 9,40%              | 11,21%                         |
| 1998   | 605.558.000       | 419.533.000              | 52.482.466     | 8,71%              | 12,51%                         |
| 1999   | 565.888.000       | 396.905.000              | 62.577.039     | 11,06%             | 15,77%                         |
| 2000   | 584.195.000       | 408.801.000              | 82.450.674     | 14,11%             | 20,17%                         |
| 2001   | 600.488.000       | 424.961.000              | 91.324.773     | 15,21%             | 21,49%                         |
| 2002   | 547.175.000       | 397.198.000              | 1.155.545.000  | 21,12%             | 29,09%                         |

Fuente:

1994-1997

Banco Central de Venezuela, Series Estadísticas de Venezuela (1950-1998) Cuentas Nacionales

\* Cifras Rectificadas según serie estadística

1998-2002

Banco Central de Venezuela, Informe Económico Anual

Participación del PIB a precios corrientes

**CUADRO 2**  
**RELACION PIB TRIBUTARIO, PIB TOTAL Y PIB NO PETROLERO**  
**G.C.**  
**( A PRECIOS CONSTANTES)**  
**(%)**

| PERIODO | PIB REAL    | PIB REAL NO<br>PETROLERO | PIB<br>TRIBUTARIO | TOTAL<br>RECAUDACIONES<br>SENIAT | TOTAL<br>RECAUDACIONES<br>SENIAT / PIB REAL | TOTAL<br>RECAUDACIONES<br>SENIAT / PIB NO<br>PETROLERO | TOTAL<br>RECAUDACIONES<br>SENIAT / PIB<br>TRIBUTARIO |
|---------|-------------|--------------------------|-------------------|----------------------------------|---------------------------------------------|--------------------------------------------------------|------------------------------------------------------|
| 1994    | 86.751.720  | 7.272.397                | 636.816           | 751.500                          | 0,87%                                       | 1,03%                                                  | 11,80%                                               |
| 1995    | 136.856.860 | 11.706.299               | 1.056.420         | 1.373.783                        | 1,00%                                       | 1,17%                                                  | 13,00%                                               |
| 1996 *  | 294.376.820 | 23.104.992               | 2.136.166         | 2.805.543                        | 0,95%                                       | 1,21%                                                  | 13,13%                                               |
| 1997 *  | 433.436.690 | 36.341.440               | 4.073.103         | 4.529.586                        | 1,05%                                       | 1,25%                                                  | 11,12%                                               |
| 1998    | 605.558.000 | 419.533.000              | 52.482.466        | 5.421.152                        | 0,90%                                       | 1,29%                                                  | 10,33%                                               |
| 1999    | 565.888.000 | 396.905.000              | 62.577.039        | 6.506.623                        | 1,15%                                       | 1,64%                                                  | 10,40%                                               |
| 2000    | 584.195.000 | 408.801.000              | 82.450.674        | 6.784.623                        | 1,16%                                       | 1,66%                                                  | 8,23%                                                |
| 2001    | 600.488.000 | 424.961.000              | 91.324.773        | 8.003.432                        | 1,33%                                       | 1,88%                                                  | 8,76%                                                |
| 2002    | 547.175.000 | 397.198.000              | 1.155.545.000     | 8.804.312                        | 1,61%                                       | 2,22%                                                  | 7,62%                                                |

Fuente:

1994-1997

Banco Central de Venezuela, Series Estadísticas de Venezuela (1950-1998) Cuentas Nacionales

\* Cifras Rectificadas según serie estadística

1998-2002

Banco Central de Venezuela, Informe Económico Anual

Participación del PIB a precios corrientes

Recaudaciones SENIAT, Gerencia de Estudios Económicos Tributarios

**CUADRO 2.1**  
**INGRESOS COMO PORCENTAJE DEL PIB (G.C)**

| PERIODO | INGRESOS | I ORD  | I TRIB | I PET | I NO PET | I NO TRIB |
|---------|----------|--------|--------|-------|----------|-----------|
| 1998    | 19,00%   | 14,13% | 11,33% | 1,25% | 10,07%   | 2,80%     |
| 1999    | 20,88%   | 15,81% | 11,23% | 2,09% | 9,14%    | 4,58%     |
| 2000    | 24,93%   | 17,79% | 11,86% | 4,09% | 7,77%    | 5,93%     |
| 2001    | 25,54%   | 18,02% | 10,95% | 2,47% | 8,48%    | 7,06%     |
| 2002    | 22,99%   | 17,54% | 8,37%  | 0,86% | 7,52%    | 9,16%     |

Fuente:

Gobierno Central Presupuestario - Oficina de Estadísticas de las Finanzas Públicas  
(%)

**CUADRO 2.2**  
**INGRESOS TIBUTARIOS TOTALES EN EFECTIVO Y**  
**TOTAL SENIAT**

| PERIODO | Ingresos<br>Tributarios<br>en efectivo | Total Ingresos<br>Recuadados por<br>el Seniat | Diferencia |
|---------|----------------------------------------|-----------------------------------------------|------------|
| I 02    | 2.251.995                              | 3.077.721                                     | -825.727   |
| II 02   | 2.609.349                              | 2.939.195                                     | -329.846   |
| III 02  | 2.385.840                              | 2.728.908                                     | -343.068   |
| IV 02   | 2.427.865                              | 3.077.721                                     | -649.856   |
| I 01    | 2.854.601                              | 1.840.230                                     | 1.014.371  |
| II 01   | 2.350.394                              | 2.078.996                                     | 271.398    |
| III 01  | 2.370.481                              | 1.980.076                                     | 390.405    |
| IV 01   | 2.427.698                              | 2.104.130                                     | 323.568    |
| I 00    | 2.381.400                              | 1.887.301                                     | 494.099    |
| II 00   | 2.297.742                              | 1.684.539                                     | 613.203    |
| III 00  | 2.400.618                              | 1.592.686                                     | 807.932    |
| IV 00   | 2.698.158                              | 1.713.538                                     | 984.620    |
| I 99    | 1.551.159                              | 1.491.677                                     | 59.482     |
| II 99   | 1.410.324                              | 1.515.145                                     | -104.821   |
| III 99  | 1.849.938                              | 1.766.017                                     | 83.921     |
| IV 99   | 2.215.370                              | 1.733.816                                     | 481.554    |
| I 98    | 1.756.940                              | 1.334.228                                     | 422.712    |
| II 98   | 1.550.602                              | 1.409.732                                     | 140.870    |
| III 98  | 1.347.214                              | 1.334.414                                     | 12.800     |
| IV 98   | 1.289.401                              | 1.332.777                                     | -43.376    |

Fuente:

**Ingresos Tributarios en efectivo**

Gobierno Central Presupuestario - Oficina de las Finanzas Públicas del Ministerio de Finanzas

**Ingresos Tributarios en efectivo**

Oficina Nacional del Tesoro

Cifras definitivas

**CUADRO 3**  
**COMPORTAMIENTO DE LA TASA IMPOSITIVA DEL IVA**  
**(%)**

| Periodo | Tasa impositiva |
|---------|-----------------|
| Oct 93  | 10,00%          |
| Dic 94  | 10,00%          |
| Ene 95  | 12,50%          |
| Jul 96  | 12,50%          |
| Ago 96  | 16,50%          |
| May 99  | 16,50%          |
| Jun 99  | 15,50%          |
| Jul 00  | 15,50%          |
| Ago 00  | 14,50%          |
| Agos 02 | 14,50%          |
| Sept 02 | 16,00%          |
| Ago 04  | 16,00%          |
| Sep 04  | 15,00%          |
| Dic 04  | 15,00%          |

Fuente: Boletines Mensuales del Seniat

**CUADRO 3.1**  
**ALICUOTAS DEL IVA EN DIFERENTES NACIONES**  
**(FEBRERO 2004)**

| PAÍS         | ALÍCUOTA IMPOSITIVA |
|--------------|---------------------|
| ARGENTINA    | 21,00%              |
| BARBADOS     | 15,00%              |
| BOLIVIA      | 13,00%              |
| BRASIL       | 18,00%              |
| CHILE        | 19,00%              |
| COLOMBIA     | 16,00%              |
| ECUADOR      | 12,00%              |
| FRANCIA      | 19,60%              |
| MÉXICO       | 15,00%              |
| ITALIA       | 20,00%              |
| PAÍSES BAJOS | 19,00%              |
| PERÚ         | 17,00%              |
| PORTUGAL     | 19,00%              |
| URUGUAY      | 23,00%              |
| VENEZUELA    | 16,00%              |

Fuente: CIAT  
Centro Interamericano de Administraciones Tributarias

**CUADRO 4**  
**CURVA LAFFER IVA**  
**(EXPRESADO EN MILLONES DE BOLIVARES)**

| Periodo  | Tasa impositiva | Recaudación IVA |
|----------|-----------------|-----------------|
| Dic 1994 | 10,00%          | 22.949,94       |
| Jul 1996 | 12,50%          | 113.893,49      |
| Ago 2002 | 14,50%          | 418.847,18      |
| Jul 2000 | 15,50%          | 280.450,61      |
| Dic 2003 | 16,00%          | 798.357,00      |
| May 1999 | 16,50%          | 248.646,23      |

Fuente: Oficina Nacional del Tesoro  
 Cifras definitivas de recaudación 1994 a marzo 2003  
 Cifras preliminares de Recaudación 2003

**CUADRO 5**  
**ELASTICIDAD DEL IVA**

| Periodo  | TASA IMPOSITIVA | RECAUDACIÓN IVA | VARIACION TASA | VARIACION % RECAUDACION | COEFICIENTE ELASTICIDAD |
|----------|-----------------|-----------------|----------------|-------------------------|-------------------------|
| Ene 1994 | 10,00%          | 14.247,38       |                |                         |                         |
| Ene 1995 | 12,50%          | 39.979,86       | 2,50%          | 64,36%                  | 25,75                   |
| Ago 1996 | 16,50%          | 120.530,30      | 4,00%          | 66,83%                  | 16,71                   |
| Jun 1999 | 15,50%          | 263.035,03      | -1,00%         | 54,18%                  | -54,18                  |
| Ago 2000 | 14,50%          | 293.397,23      | -1,00%         | 10,35%                  | -10,35                  |
| Dic 2003 | 16,00%          | 798.357,00      | 1,50%          | 63,25%                  | 42,17                   |

Fuente: Oficina Nacional del Tesoro  
 Cifras definitivas de recaudación 1994 a marzo 2003  
 Cifras preliminares de Recaudación 2003

**CUADRO 6**  
**PRESION TRIBUTARIA**  
**(A P CONSTANTES)**

| AÑO  | PIB REAL TOTAL | PIB TRIBUTARIO | RECAUDACIONES | PRESION PIB<br>REAL | PRESION PIB<br>TRIBUTARIO |
|------|----------------|----------------|---------------|---------------------|---------------------------|
| 1998 | 602.558.000    | 52.482.466,00  | 5.421.151,83  | 0,90%               | 10,33%                    |
| 1999 | 565.888.000    | 62.577.039,00  | 6.506.656,06  | 1,15%               | 10,40%                    |
| 2000 | 584.195.000    | 82.450.674,00  | 6.878.064,32  | 1,18%               | 8,34%                     |
| 2001 | 600.488.000    | 91.324.773,00  | 8.003.431,53  | 1,33%               | 8,76%                     |
| 2002 | 547.175.000    | 115.545.000,00 | 10.827.179,35 | 1,98%               | 9,37%                     |

Fuente: Informes Económicos Banco Central

**CUADRO 6.1**  
**PRESION TRIBUTARIA RECAUDACIONES /INGRESOS ORDINARIOS**  
**(EXPRESADO EN MILLONES DE BOLIVARES)**

| PERIODO  | RECAUDACION<br>TOTAL SENIAT | INGRESOS<br>ORDINARIOS | PRESION<br>TRIBUTARIA |
|----------|-----------------------------|------------------------|-----------------------|
| I 1998   | 1.334.228,43                | 2.139.524,65           | 62,36                 |
| II 1998  | 1.409.731,85                | 1.810.859,20           | 77,85                 |
| III 1998 | 1.344.414,33                | 1.811.229,18           | 74,23                 |
| IV 1998  | 1.332.777,22                | 1.652.681,47           | 80,64                 |
| I 1999   | 1.491.677,46                | 1.760.029,00           | 84,75                 |
| II 1999  | 1.515.144,89                | 2.063.982,30           | 73,41                 |
| III 1999 | 1.766.017,23                | 2.888.208,81           | 61,15                 |
| IV 1999  | 1.733.816,48                | 3.183.280,49           | 54,47                 |
| I 2000   | 1.887.301,39                | 3.212.230,81           | 58,75                 |
| II 2000  | 1.684.538,92                | 3.199.448,44           | 52,65                 |
| III 2000 | 1.592.685,98                | 3.341.885,03           | 47,66                 |
| IV 2000  | 1.713.538,03                | 4.910.434,87           | 34,90                 |
| I 2001   | 1.840.229,75                | 3.649.981,13           | 50,42                 |
| II 2001  | 2.078.995,85                | 4.868.590,66           | 42,70                 |
| III 2001 | 1.980.076,30                | 4.221.631,07           | 46,90                 |
| IV 2001  | 2.104.129,63                | 3.712.826,89           | 56,67                 |
| I 2002   | 2.081.355,04                | 3.099.930,70           | 67,14                 |
| II 2002  | 2.728.907,86                | 5.405.296,46           | 50,49                 |
| III 2002 | 2.939.195,16                | 5.483.307,17           | 53,60                 |
| IV 2002  | 3.077.721,29                | 6.273.645,21           | 49,06                 |

Fuente:

Oficina Nacional del Tesoro - Recaudacion Total Seniat

Oficina de las Finanzas Públicas del Ministerio Finanzas - Ingresos Ordinarios

**CUADRO 6.3**  
**PRESION TRIBUTARIA I TRIBUTARIOS/ I ORDINARIOS**  
**(EXPRESADO EN MILLONES DE BOLIVARES)**

| PERIODO  | INGRESOS TRIBUTARIOS | INGRESOS ORDINARIOS | PRESION TRIBUTARIA |
|----------|----------------------|---------------------|--------------------|
| I 1998   | 1.382.000,00         | 2.139.524,65        | 64,59              |
| II 1998  | 1.550.602,02         | 1.810.859,20        | 85,63              |
| III 1998 | 1.347.214,37         | 1.811.229,18        | 74,38              |
| IV 1998  | 1.289.400,86         | 1.652.681,47        | 78,02              |
| I 1999   | 1.551.159,00         | 1.760.029,00        | 88,13              |
| II 1999  | 1.410.324,30         | 2.063.982,30        | 68,33              |
| III 1999 | 1.849.937,91         | 2.888.208,81        | 64,05              |
| IV 1999  | 2.215.370,07         | 3.183.280,49        | 69,59              |
| I 2000   | 2.381.400,44         | 3.212.230,81        | 74,14              |
| II 2000  | 2.297.742,12         | 3.199.448,44        | 71,82              |
| III 2000 | 2.400.617,60         | 3.341.885,03        | 71,83              |
| IV 2000  | 2.698.158,21         | 4.910.434,87        | 54,95              |
| I 2001   | 2.854.601,08         | 3.649.981,13        | 78,21              |
| I 2001   | 2.350.393,75         | 4.868.590,66        | 48,28              |
| III 2001 | 2.370.481,01         | 4.221.631,07        | 56,15              |
| IV 2001  | 2.427.697,86         | 3.712.826,89        | 65,39              |
| I 2002   | 2.251.994,69         | 3.099.930,70        | 72,65              |
| II 2002  | 2.609.349,28         | 5.405.296,46        | 48,27              |
| III 2002 | 2.385.839,96         | 5.483.307,17        | 43,51              |
| IV 2002  | 2.427.865,07         | 6.273.645,21        | 38,70              |

Fuente:  
Oficina de las Finanzas Públicas del Ministerio Finanzas - Ingresos Ordinarios

**CUADRO 6.4**  
**PRESION TRIBUTARIA IVA/ PIB REAL**

| AÑO  | PIB REAL TOTAL | PIB TRIBUTARIO | IVA RECAUDADO | IVA/PIB REAL | IVA/ PIB TRIBUTARIO |
|------|----------------|----------------|---------------|--------------|---------------------|
| 1998 | 602.558.000    | 52.482.466,00  | 2.894.176,58  | 0,48%        | 5,51%               |
| 1999 | 565.888.000    | 62.577.039,00  | 3.081.996,29  | 0,54%        | 4,93%               |
| 2000 | 584.195.000    | 82.450.674,00  | 1.514.079,59  | 0,26%        | 1,84%               |
| 2001 | 600.488.000    | 91.324.773,00  | 2.066.791,90  | 0,34%        | 2,26%               |
| 2002 | 547.175.000    | 115.545.000,00 | 2.620.151,74  | 0,48%        | 2,27%               |

Fuente: Informes Económicos Banco Central