

Incidencia del impuesto sobre las Ventas (IVA) en el presupuesto general de Colombia, en el periodo 2015-2019

Impact of the value-added tax (VAT) on the General Budget of Colombia, 2015-2019



Fuente: Pexels.com Licencia Creative Commons

Incidencia del impuesto sobre las Ventas (IVA) en el presupuesto general de Colombia, en el periodo 2015-2019¹

Impact of the value-added tax (VAT) on the General Budget of Colombia, 2015-2019

Rosa Angélica Ramírez Zárate², Anayibe Ome Barahona³, Evelia Sabí Ramírez⁴

Artículo recibido en octubre 26 de 2020; artículo aceptado en febrero 16 de 2021

Este artículo puede compartirse bajo la Licencia Creative Commons Atribución-No Comercial-Compartir Igual 4.0 Internacional y se referencia usando el siguiente formato: Ramírez, R. A., Ome, A. y Sabí, E. (2021). Incidencia del impuesto sobre las Ventas (IVA) en el presupuesto general de Colombia, en el periodo 2015-2019. *I+D Revista de Investigaciones*, 16(2), 104-115. <https://doi.org/10.33304/revinv.v16n2-2021010>

Resumen

El presente artículo de reflexión tiene por finalidad analizar la participación del impuesto sobre las ventas (IVA) dentro del presupuesto general de Colombia, durante los ejercicios fiscales 2015-2019. Para esto, se toma como instrumento el recaudo del IVA de cada año objeto de análisis. El estudio determinó que el IVA, en el periodo examinado, impactó en promedio en el 29 % los ingresos corrientes de la nación, porcentaje que para las finanzas del Estado resulta importante, por cuanto, significa, al mismo tiempo, un 16 % de participación dentro del presupuesto general. Los anteriores datos son útiles para tener una noción generalizada de la incidencia del IVA en el cubrimiento de los gastos e inversiones a cargo del Estado. En este trabajo también se aborda la regresividad presente en el IVA, en ocasión a su calidad de tributo indirecto que grava el consumo, y cómo esta condición repercute severamente en los ingresos de los consumidores, ya que es bastante cuestionada y analizada por los estudiosos en materia tributaria.

Palabras clave: Presupuesto nacional, política fiscal, reforma tributaria, impuesto sobre las ventas, regresividad.

Abstract

This article aims to analyze the incidence of the value-added tax within the General Budget of Colombia, through the fiscal years 2015-2019. For this purpose, the value-added tax collection is taken and used each year as an object of analysis. The study found that during the five years examined, the value-added tax impacted on average 29 % the current income of the Nation, percentage that for the finances of the State is important. Which means a 16 % share

¹ Artículo de reflexión, tiene un enfoque mixto, resultado del proyecto de investigación en curso: "Fiscalidad ambiental: implicación sobre los tributos tradicionales y su transcendencia en la política económica de Colombia", perteneciente al área de ciencias sociales y Derecho Tributario, subárea de Fiscalidad ambiental, desarrollado en el Grupo de Investigación SINAPSIS, fue financiado por la Universidad de la Amazonia (Florencia – Caquetá, Colombia). Dirección: Calle 17, diagonal 17, con carrera 3F, Barrio Porvenir, PBX: (+57) 8-4358231. Fecha de inicio: junio del 2011.

² Especialista en Gerencia Tributaria, Universidad de la Amazonia. Grupo de Investigación SINAPSIS, Universidad de la Amazonia (Florencia, Caquetá, Colombia). Dirección: Calle 17, diagonal 17, con carrera 3F, Barrio Porvenir, PBX: (+57) 8-4358231. ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0003-2264-1987>. Correo electrónico: rosaramirez-1994@hotmail.com

³ Especialización en Gerencia Tributaria, doctorando en Derecho Tributario Europeo, Universidad de Castilla La Mancha. Grupo de Investigación SINAPSIS, Universidad de la Amazonia (Florencia, Caquetá, Colombia). Dirección: Calle 17, diagonal 17 con carrera 3F, Barrio Porvenir, PBX: (+57) 8-4358231. ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-6552-7538> Correo electrónico institucional: a.ome@udla.edu.co

⁴ Magíster en Tributación, Universidad de la Amazonia. Grupo de Investigación SINAPSIS, Universidad de la Amazonia (Florencia, Caquetá, Colombia). Dirección: Calle 17, diagonal 17, con carrera 3F, Barrio Porvenir, PBX: (+57) 8-4358231. ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0003-4176-0295> Correo electrónico institucional: e.saby@udla.edu.co

within the General Budget. The above data is useful for a general understanding of the impact of the value-added tax on the coverage of expenditure and investment. This paper also addresses the regressivity present in the value-added tax, on the occasion of its status as an indirect tax on consumption; as this condition severely affects the income of consumers, is quite questioned and analyzed by tax scholars.

Keywords: National Budget, fiscal policy, tax reform, the value-added tax, regressivity.

Introducción

El impuesto sobre las Ventas –IVA– es uno de los impuestos más antiguos de la tributación colombiana, y desde su establecimiento ha sido objeto de constantes modificaciones. Berdejo y Villasmil (2019) aseguran que en Colombia se realiza en promedio una reforma cada dos años y medio al IVA. Los cambios más comunes se presentan en la ampliación del universo de bienes y servicios gravados y en el alza de la tarifa general del impuesto. Estas modificaciones desafortunadamente favorecen la comisión de evasión y la elusión fiscal en cabeza de los sujetos pasivos jurídicos del tributo.

Pese a la comisión de defraudación tributaria en materia del IVA, el recaudo de este impuesto no ha sido tan bajo. Gracias a ese nivel de recaudación, los ingresos corrientes de la nación han incrementado de manera sustancial durante el periodo 2015-2019. Lapso en que el impuesto presentó un importante comportamiento recaudatorio, que oscila entre los 29 y los 45 billones de pesos corrientes, impactando significativamente las finanzas estatales.

Este resultado lo posiciona como uno de los tributos más representativos dentro de los ingresos corrientes de la nación y le imprime un impacto positivo en el presupuesto general. La liquidez que genera le permite al Gobierno central cumplir con la política pública de forma más eficiente, ampliar los programas de inversión social y llegar a las comunidades que más requieren la presencia del Estado.

El IVA así como representa una de las principales fuentes de ingresos para el Estado, es objeto de frecuentes discusiones. Los estudiosos del Derecho tributario le recriminan la condición regresiva que lo caracteriza por ser un impuesto indirecto que grava el consumo. La regresividad se presenta, por cuanto, el impuesto no consulta la capacidad contributiva del sujeto pasivo económico. Es decir, no distingue qué sujetos poseen rentas bajas o altas, lo que afecta directamente al consumidor en quien recae la obligación de contribuir.

En ese sentido, el presente trabajo de revisión tiene por objetivo analizar la participación del impuesto sobre las Ventas (IVA) en el presupuesto general de Colombia, durante los ejercicios fiscales 2015-2019. Por tanto, el estudio inicia abordando las generalidades del IVA vigente en el ordenamiento tributario colombiano, desde 1963. Además, resalta la naturaleza indirecta del

impuesto y su condición regresiva que lo caracteriza, así como el nivel de recaudo de este durante el periodo 2015-2019. Posteriormente, se estudia el presupuesto general de la nación como instrumento financiero que emplea el Gobierno central para planear y estructurar el gasto público del país. De este ítem se desprenden las modificaciones que ha sufrido el instrumento en colación en los últimos cinco años. También, se revisa la participación de los ingresos corrientes en el presupuesto general de la nación. Este aspecto facilita analizar la participación del IVA dentro de los ingresos corrientes de la nación.

Metodología

El presente estudio trata de una investigación documental, con un enfoque descriptivo-analítico y un componente deductivo a partir del recaudo del IVA y de las cifras del presupuesto general de Colombia. Al tratarse de un artículo de revisión, es coherente metodológicamente con otras investigaciones que utilizan esta misma técnica para análisis documental en la ciencias sociales y humanas (Forero et al., 2017; Gómez et al., 2016). En consecuencia, es producto de la revisión normativa (leyes de reforma tributaria y decretos reglamentarios del presupuesto general de la nación expedidos durante el periodo objeto de estudio) y de publicaciones de sustento jurídico-tributario, ubicadas en el buscador de Google Académico y en la base científica Dialnet mediante la introducción de palabras clave como: “novedades a nivel del IVA”, “reformas tributarias en materia de IVA en Colombia”, “presupuesto general de Colombia”, “principios tributarios”, “gasto público”.

También se ubicó en la página oficial de la Presidencia de la República la normativa que regula el presupuesto general y en la web de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN, 2019) las estadísticas sobre el recaudo del IVA de los años 2015 a 2019.

Este proceso permitió seleccionar bibliografía relevante del IVA y del presupuesto general de Colombia. Se encontraron y revisaron cerca de 70 documentos, publicados en idioma castellano, en revistas nacionales y extranjeras, durante los años 2015-2019.

Vale resaltar que la bibliografía se seleccionó tomando criterios descriptivos, comparativos, definatorios y explicativos del IVA y del presupuesto general colombiano. Así las cosas, fue descartado el material que i) no proporcionaba datos importantes sobre el presupuesto general,

ii) no tenía relación con el nivel de recaudo del IVA, iii) desconocía las diferencias y semejanzas del impuesto colombiano respecto al vigente en otros ordenamientos tributarios latinoamericanos y iv) no mostraba los atributos y principales inconvenientes y desventajas del impuesto en su calidad de gravamen indirecto.

Resultados

Generalidades del impuesto sobre las Ventas de Colombia

Colombia, en su calidad de estado social de derecho, busca garantizar los derechos humanos, priorizando el interés general sobre el particular. Desde ese postulado se puede comprender mejor el artículo 95, numeral 9, de la Constitución Política de Colombia de 1991, que establece el deber de todos los colombianos (personas naturales y jurídicas) de coadyuvar con los gastos e inversiones del Estado, a través del pago de tributos, bajo las figuras de impuestos, tasas y contribuciones especiales.

De ahí la importancia de resaltar que uno de los impuestos más conocidos e importantes en Colombia es el IVA. Implementado 28 años antes de la Constitución de 1991, comenzó a regir con el Decreto 3288 de 1963 como un tributo monofásico en el campo manufacturero (Parra y Guevara, 2018). Este impuesto ha sido objeto de varias modificaciones, a través de leyes y decretos. La más reciente reforma que sufrió se dio con la entrada en vigor de la Ley 2010 de 2019, de promoción del crecimiento económico, el empleo, la inversión, el fortalecimiento de las finanzas públicas y la progresividad, equidad y eficiencia del sistema tributario.

Berdejo y Villasmil (2019) aseguran que, desde la creación del impuesto en 1963, el legislativo colombiano ha aprobado en promedio una reforma al impuesto sobre las ventas, aproximadamente, cada dos años y medio. Esta inestabilidad atenta contra la seguridad jurídica, pues promueve la incertidumbre de una nueva modificación. Tanto los consumidores como los agentes económicos están a la expectativa de próximas modificaciones al impuesto.

Todas estas reformas convirtieron el IVA en un impuesto plurifásico, con tarifas diferenciales para ciertos bienes y servicios, una diversa clasificación de bienes y servicios gravados, excluidos y exentos que se han encargado de dividir a los responsables del impuesto en grupos, de acuerdo con sus ingresos brutos y conforme al desarrollo de las actividades económicas. Autores como Dícels (2017) afirman que el IVA es sumamente importante en la recaudación tributaria colombiana. Gracias al sistema de pago bimestral y cuatrimestral y a sus valores significativos, el erario percibe de forma rápida el impuesto.

Es posible evidenciar el conglomerado de reformas que ha sufrido el IVA a través del artículo 490 y subsiguientes del Estatuto Tributario, documento aprobado por el Decreto 624 de 1989. Respecto al tema de las reformas tributarias, es preciso tener en cuenta que estas, en sí, no perjudican la estabilidad económica de un país. Todo lo contrario, lo benefician. Así como lo es el presupuesto público y las balanzas de pagos, las reformas en materia tributaria constituyen una variable macroeconómica importante, ya que generan crecimiento a la economía de una determinada Nación (Balbin y Jaramillo, 2016).

Resulta importante analizar el IVA desde un contexto más global, a partir de aspectos como la inversión, producción, precios y consumo. Esto permite ver con claridad que los cambios en materia de IVA en Colombia han sido impulsados, en su mayoría, por la necesidad de aumentar el recaudo nacional. Cuestión confirmada en la breve revisión de las reformas a este Impuesto. Esta muestra el incremento de su tarifa general y la ampliación del universo de bienes y servicios gravados, a consecuencia de la modificación del hecho generador del tributo.

De acuerdo a lo planteado por Giraldo et al. (2016), las constantes modificaciones a las tarifas del IVA afectan considerablemente a los comerciantes (sujetos jurídicos del impuesto) y al consumidor final (sujetos económicos del impuesto), ya que al aumentar los precios pierden poder adquisitivo. Este efecto lleva a disminuir las ventas y, por tanto, la rotación de inventarios. El fenómeno aludido incide en la tasa de desempleo. Como baja el índice de compras de ciertos productos, los comerciantes se ven en la necesidad de prescindir de los servicios de sus vendedores.

Debido a las adversidades que sufre el IVA, Gómez Sabaíni y Morán (2016) sugieren que el IVA en el futuro debe basarse en la búsqueda de alternativas para moderar el impacto negativo que soportan las comunidades de escasos recursos. Esto precisamente se debe a las constantes modificaciones del impuesto que terminan gravando todos sus ingresos, cuando los destinan a la adquisición de bienes y servicios.

Villacis y Burgos (2016) aseveran que, cuando se compara la tarifa general del IVA colombiano con el de países vecinos como Venezuela y Ecuador, la tarifa más alta se encuentra en Colombia; sin embargo, existe la ventaja de que en nuestro territorio el costo de los bienes es menor. Esto lleva a pesar que las empresas colombianas, pese a soportar una fuerte presión fiscal, al tener que recaudar el IVA a través de una tarifa general incrementada resultan eficientes en la producción de bienes y servicios.

El impuesto sobre las ventas, un impuesto indirecto y regresivo

El IVA es normalmente catalogado impuesto regresivo. Esto obedece a que se comporta semejante a aquellos impuestos que mediante la aplicación de tarifas iguales gravan bienes y servicios sin tener en cuenta la capacidad económica del contribuyente. En ese sentido, Muñoz-Cárdenas (2017) afirma que el IVA, por ser un impuesto indirecto, no tiene en cuenta la capacidad de pago del contribuyente, situación que lleva a señalarlo de inequitativo. Con la existencia de tarifas diferenciales puede beneficiar a contribuyentes de mayores ingresos, aunque un bien básico genera el mismo impuesto en sujetos con ingresos altos y en sujetos que sobreviven con el salario mínimo.

Espitia et al. (2017) comparten la postura de Muñoz-Cárdenas (2017) en lo relativo a que el IVA cumple las características de los impuestos regresivos, principalmente, por ser un impuesto que grava el consumo, surtiendo un efecto más fuerte sobre los sujetos de escasos recursos que en los adinerados. Lo anterior bajo el entendido que los sujetos pasivos de escasos ingresos tienen poca o nula posibilidad de ahorrar, llevándoles a pagar un mayor porcentaje de sus ingresos en IVA; mientras que los adinerados cubren sus necesidades y les quedan recursos para ahorrar. Sin embargo, vale subrayar que las personas de mayores rentas consumen más bienes y servicios que una persona de baja renta.

Uno de los desafíos del sistema tributario colombiano es justificar el no cumplimiento de los principios tributarios constitucionales por los impuestos indirectos y regresivos. Al respecto, Abello (2016) manifiesta que estos tributos, por su condición regresiva, no cumplen a cabalidad con el principio de equidad. Pese a que con ellos se pretende justificar la equidad vertical, esta no es válida, pues, un bien puede costar lo mismo para un sujeto con rentas altas y para el que no percibe ingresos o los percibe en baja cuantía.

La equidad horizontal, por su parte, no aplica en compradores de ingresos parecidos. Por cuanto, los consumos no resultan iguales. Por ese motivo, los impuestos indirectos solo se justifican por su rápido e importante nivel recaudatorio, asegura Abello (2016). Buitrago y Uribe (2017) entre tanto, consideran que en Colombia es complejo medir la progresividad tributaria en el IVA, básicamente, por la inexistencia de tarifas diferenciales a nivel de bienes necesarios y objetos de lujo. Sin embargo, los autores resaltan el esfuerzo del Gobierno nacional en solucionar esta dificultad mediante la rigurosidad del marco legal.

La doctrina tributaria coincide en asegurar que el legislador siempre encuentra la manera de justificar la existencia del IVA. Al respecto, Bolaños Bolaños (2018) aclara que, si bien el IVA es de carácter regresivo y no

grava los ingresos reales sino la necesidad de consumo de bienes y servicios, esto contradice el límite que le asiste al legislador con el tributo, respetar el derecho a un mínimo vital. En el momento en que se llegue a vulnerar este derecho, la norma que lo infrinja o contrarie deberá declararse inconstitucional. Sin embargo, cada nuevo Gobierno plantea diferentes metas de recaudo para atender la necesidad de financiamiento del Estado. Esto genera una afluencia de reformas tributarias que, para el caso colombiano, y, en opinión de Macías Cardona y Cortés Cueto (2015), no llevan a resultados efectivos en términos de recaudación. Por el contrario, causan consecuencias negativas. De ahí los sucesivos resultados regresivos, recesivos e inflacionarios.

De acuerdo con Rodríguez y Ávila (2017), los impuestos que recaen directamente sobre el consumidor, como el IVA, afectan mayormente a la clase trabajadora que a los sujetos que reciben ingresos de capital. Por esta razón, resulta importante el tratamiento que el Gobierno dé a los tipos impositivos de bienes y servicios de la canasta familiar. El IVA colombiano, se ha dicho, es un impuesto regresivo, pero esto no impide que pueda seguirse el ejemplo de nuestro país vecino, Ecuador. Según afirman Rojas Baéz y Dondo Bühler (2017), en dicho país el tributo, gracias a su correcto diseño, permite un recaudo alto y con justicia social, precisamente, porque contempla exenciones que buscan conservar el bienestar de las familias con ingresos reducidos.

En América Latina y el Caribe, los impuestos indirectos han tomado fuerza en los últimos lustros. La política fiscal de la Región ha fortalecido la imposición al consumo, básicamente, con la consolidación del IVA en los ordenamientos tributarios. Este representa, junto con otros impuestos indirectos de poca relevancia, el 60 % de los ingresos tributarios. Esta proporción se ve mal por los eruditos tributarios, toda vez que trae consecuencias serias para la equidad vertical del sistema (Brito-Gaona y Iglesias, 2017), a raíz del carácter regresivo de la tributación indirecta.

Recaudo del impuesto Sobre las Ventas, durante el periodo 2015-2019

De acuerdo a lo previsto en el artículo 1 del Decreto 1292 de 2015, modificatorio del artículo 1 del Decreto 4048 de 2008, la competencia en Colombia para administrar impuestos recae sobre la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales –DIAN–. Esta facultad recae en impuestos como el IVA, desde su recaudo hasta los aspectos relacionados con el cumplimiento de las obligaciones tributarias formales y sustancial.

Autores como Lambis Espinal y Castañeda Bautista (2017) creen que la política fiscal colombiana se basa principalmente en el recaudo de impuestos indirectos que gravan el consumo, como sucede con el IVA. Esta

situación trae aparejados altos niveles de evasión y de elusión fiscal que afectan directamente el presupuesto general de la nación. Esto obliga al Gobierno central a aplicar estrategias y poner en marcha mecanismos que buscan reducir el déficit financiero. Sin embargo, Colombia posee un sistema tributario coyuntural, de ahí que las reformas tributarias se acomoden a las circunstancias sociales y económicas del país.

El recaudo del IVA aumenta con el crecimiento económico; no obstante, en la misma dirección la práctica de la evasión y la elusión crecen. Polo Rodríguez y Villasmil Molero (2018) explican que en nuestro país los sujetos pasivos económicos del IVA son quienes realizan el pago. Esto genera un ambiente positivo para el recaudo tributario, pues es el sujeto pasivo jurídico el responsable de trasladar el dinero recaudado al erario. Aunque no contribuye con la cuota tributaria, se le ve desanimado, por cuanto no ve mejora sustancial de las condiciones de vida del pueblo necesitado.

Rivera y Suárez (2017) dan a conocer la percepción de la ciudadanía respecto a los métodos utilizados en la disminución de la evasión del IVA. Se basan primero en campañas publicitarias efectivas con información general sobre el pago de impuestos. Después, está la aplicación del régimen sancionatorio que de manera severa amonesta a quienes evaden. Por último, están las medidas privativas de la libertad que se hacen acreedores los evasores. Siendo este último punto el más efectivo, pues, al generar temor, se persuade al contribuyente para que no evada.

La DIAN (2019) muestra en sus estadísticas un recaudo importante del impuesto en los últimos años, que ha pasado de 29,6 billones de pesos en 2015 a 44,24 billones en 2019.

Tabla 1
 Recaudo del impuesto sobre las ventas –IVA–, periodo 2015-2019

Año	Cifra En Billones De Pesos Corrientes		Porcentaje De Aumento
	Monto Recaudado	Aumento	
2015	29,60	1,29	4,4 %
2016	30,69	1,09	3,6 %
2017	37,52	6,83	18,2 %
2018	40,86	3,34	8,2 %
2019	44,24	3,38	7,6 %

Nota. Autores, a partir de información de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN, 2019).

En la Tabla 1, se puede observar que el recaudo más significativo del IVA fue del 18,2 % y ocurrió en 2017, debido a que en ese periodo fiscal empezó a regir la Ley 1819 de 2016, una reforma tributaria cuyo principal objetivo fue fortalecer la lucha contra la evasión y la elusión tributaria.

Dos temas que siempre han llamado la atención del colectivo de asesores tributarios.

Uno de los cambios relevantes en materia de IVA tiene que ver con el incremento de la tarifa general del impuesto. Pasó del 16 % al 19 %. No obstante, los periodos siguientes también reflejan aumentos notables en términos de recaudo. Gracias a la modificación de la tarifa anteriormente mencionada, que se dio a través de Ley 1943 de 2018, una nueva reforma que buscaba equilibrar el presupuesto general. Esta Ley modificó la responsabilidad frente al IVA, en lo relacionado a la producción, importación y comercialización de cervezas y gaseosas. Estableció que el impuesto no solo recaería sobre el productor o importador y dejó claro que el tributo sería plurifásico, una condición que hoy en día todavía conserva. Los valores se grafican en la Figura 1.

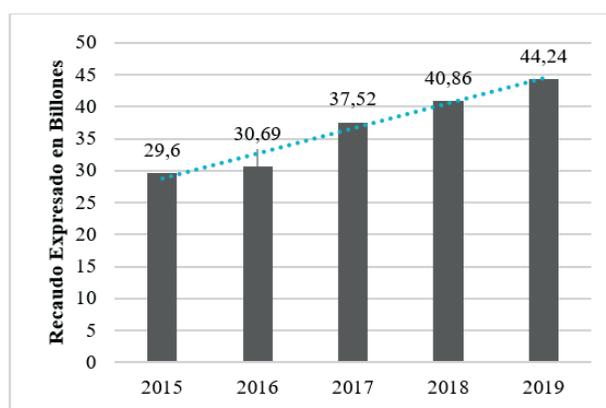


Figura 1. Recaudo del impuesto sobre las ventas –IVA–, periodo 2015-2019. Porcentaje de aumento en relación con el año anterior. Fuente: autores, a partir de información de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN, 2019).

Presupuesto general de la nación

Todas las instituciones oficiales deben contar con un plan de acción que les permita cumplir con los objetivos previstos en un margen de tiempo, generalmente un año. En el caso de Colombia, este plan de acción está asociado con el presupuesto general de la nación, instrumento financiero que sirve para planear y estructurar el gasto público del país, los ingresos que tiene proyectado recibir el Estado en una vigencia fiscal y las reglas de ejecución presupuestal.

Su marco jurídico está constituido por la Constitución Política de Colombia del 1991 y el Decreto 111 de 1996, conocido como Estatuto Orgánico del Presupuesto (EOP). Además de establecer los requisitos y lineamientos para preparar, presentar, aprobar, modificar y realizar el seguimiento, evaluación y ejecución del Presupuesto, el EOP compila los criterios de obligatoria observancia por los entes públicos que reciben recursos del Estado. Esto inyecta transparencia al manejo de los recursos financieros del Estado. Un presupuesto público es

transparente cuando se hace público (Bautista y Iglesias, 2017, p. 41), es decir, cuando la información de este instrumento queda a disposición de los interesados.

Guzmán y Ramírez (2015) nos recuerdan que el presupuesto general de la nación está conformado por los ingresos recibidos en concepto de impuestos, ingresos del sector público, servicio a la deuda interna y externa, gastos e inversiones del Estado. Respecto a este último rubro, el pueblo colombiano espera que sea cada vez más significativo. No obstante, durante las vigencias 2008 a 2016, la inversión total anual fue escasamente de 1,4 puntos del PIB (Marín-Llanes et al., 2018), una proporción pequeña a diferencia de la que se presentó durante el desarrollo de la industrialización colombiana. Época en que la inversión pública contribuyó al PIB cerca del 3,2 % hasta el año 1960 (Romero, 2017).

Los rubros "(...) de gastos de funcionamiento y de inversión buscan elevar el patrimonio fiscal [del Estado] mediante la retribución de bienes, de servicios y consumo en el primer caso, y la retribución de bienes de capital, en el segundo" (Lemus et al., 2017, p. 28), pero, para la ejecución de programas, subprogramas y proyectos el factor político, económico y electoral, es determinante que una región obtenga más recursos en inversión. Es decir, la representación ante Congreso, y principalmente en las Comisiones Económicas, influye para la aprobación del Plan Nacional de Inversiones Públicas – PNIP– (Jiménez Patiño, 2015). La costa Caribe, por ejemplo, una de las regiones más industrializadas del país y con una aportación al PIB nacional del 15 %, tan solo recibe el 20 % del presupuesto de inversión para destinarlos a grandes proyectos en el sector transporte, infraestructura, educación y agricultura (Ramos Ruiz et al., 2017).

El presupuesto debe ser programado por el Ministerio de Hacienda y radicado en el Congreso, organismo encargado de aprobarlo o denegarlo. La cartera de Hacienda, una vez logra la radicación, debe exponer ante las bancadas los motivos determinantes de los valores

presupuestados, las decisiones de política económica y los supuestos macroeconómicos que fundamentan el presupuesto.

Es importante subrayar lo planteado por Huertas y Salinas (2019), quienes consideran que el proyecto de presupuesto, a pesar de hacer tránsito por el Congreso, se discute sin la suficiente profundidad; lo que deja entrever el escaso nivel educativo de ciertos legisladores o el poco manejo del tema por algunos de ellos, aun cuando el EOP alberga contenidos tan importantes como la inversión social y aspectos relacionados con la economía nacional. A eso debe añadirse que durante los debates no asisten los magistrados en su totalidad y, si lo hacen, utilizan mal el tiempo o bien sus opiniones no se ajustan a las necesidades del país, por el sesgo que marca la postura política o el interés personal.

Salinas y Huertas (2018) afirman que a las fallas humanas de los congresistas se suma la falta de racionalidad técnica, debido a que el Congreso carece de los mecanismos que cuentan los países desarrollados para verificar los planteamientos económicos del Gobierno. En ocasiones, la información suministrada por el Ministerio de Hacienda no es la adecuada, es parcial o, llanamente, se contradice. Esto lleva a que se desconozcan las bases determinantes de los acuerdos para aprobar o denegar el presupuesto.

Modificaciones al presupuesto general de la nación

Teniendo en cuenta que la economía de la nación no es estática, en el Decreto 111 de 1996 se establece el régimen de modificaciones al presupuesto general de la nación, específicamente del Artículo 76 al 88. Las modificaciones, normalmente, tienen como objetivo ajustar el presupuesto a las nuevas condiciones económicas, sociales o ambientales que se presenten durante la ejecución de los gastos de funcionamiento y servicio de la deuda pública o de los proyectos de inversión del Estado que, por diferentes motivos, no fueron previstas en la planeación del presupuesto.

Tabla 2
 Cantidad de modificaciones al presupuesto general de la nación, periodo 2015-2019

Decreto de liquidación del presupuesto general de la nación	Vigencia fiscal	Modificaciones a:			
		Gastos de funcionamiento	Gastos de inversión	Apropiación	Nivel General
Decreto 2710 de 2014	2015	51	2	3	0
Decreto 2550 de 2015	2016	57	0	4	0
Decreto 2170 de 2016	2017	69	0	1	1
Decreto 2236 de 2017	2018	60	3	2	0
Decreto 2467 de 2018	2019	66	15	1	0

Nota. Autores, a partir de información de la Presidencia de la República (2019).

La Tabla 2 muestra las modificaciones del presupuesto general de la nación en los últimos 5 años. Además, en ella, se evidencian las modificaciones recurrentes del rubro de gastos de funcionamiento. Estos ajustes pueden atribuirse a dos razones.

La primera está relacionada con los gastos de funcionamiento que, de acuerdo al Artículo 36 del Decreto 111 de 1996, deben estar clasificados por las siguientes secciones: rama judicial, rama legislativa, Fiscalía General de la nación, Procuraduría General de la nación, Defensoría del Pueblo, Contraloría General de la República y Registraduría Nacional del Estado Civil, que incluye el Consejo Nacional Electoral. Adicionalmente, una por cada ministerio, el Departamento Administrativo y establecimientos públicos. Una por la Policía Nacional y otra por el servicio de la deuda pública. Esto significa que cada vez que se efectuó algún cambio en estas entidades deben realizarse los ajustes correspondientes.

La segunda razón es la facilidad para realizar los cambios que se presenten, sin que ello implique alteración de los valores inicialmente aprobados en fundamento de la ley de presupuesto. Esta clase de modificaciones solo requiere de Acuerdo o Resolución de la junta directiva, del consejo directivo o del jefe del organismo con

refrendación de la Dirección General del Presupuesto Público Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

Participación de los ingresos corrientes en el presupuesto general de la nación

Desde la entrada en vigor del Decreto 111 de 1996, artículo 11, se comienza a observar el término de ingresos corrientes. La citada normativa, al explicar los componentes del presupuesto de rentas, manifiesta que este contendrá, entre otros rubros, la estimación de los ingresos corrientes de la nación. Posteriormente, el artículo 27 del mismo decreto, precisa la clasificación del ingreso corriente y lo divide en ingresos tributarios y no tributarios. Además, especifica que los ingresos tributarios se subclasifican en impuestos directos e indirectos y los ingresos no tributarios en tasas y multas.

Así las cosas, el análisis se centra en observar la participación de los ingresos corrientes proyectados en los presupuestos del periodo 2015-2019, haciendo una revisión de los decretos de liquidación del presupuesto general de la nación en el periodo en mención.

Tabla 3

Participación de los ingresos corrientes en el presupuesto general de la nación, periodo 2015-2019

Decreto de liquidación del presupuesto general de la nación	Vigencia fiscal	Cifra en billones de pesos corrientes		% participación de los ingresos corrientes en el presupuesto general
		Presupuesto general	Ingresos corrientes	
Decreto 2710 de 2014	2015	203,66	103,09	50,62 %
Decreto 2550 de 2015	2016	215,91	118,70	54,97 %
Decreto 2170 de 2016, modificado por el Decreto 1238 de 2017	2017	232,99	122,67	52,65 %
Decreto 2236 de 2017	2018	235,55	139,99	59,43 %
Decreto 2467 de 2018	2019	245,00	144,77	59,09 %

Nota. Autores, a partir de información de la Presidencia de la República (2019).

La Tabla 3 evidencia que los ingresos corrientes tienen una participación alta dentro del presupuesto general de la nación, con un porcentaje de participación que oscila entre el 50 % y el 60 % del presupuesto de rentas y de recursos de capital. Esto lleva a afirmar que la carga tributaria de los colombianos sostiene, en gran medida, los gastos de funcionamiento, inversión y servicio de la deuda pública del presupuesto general de la nación.

Participación del impuesto sobre las ventas –IVA– dentro de los Ingresos Corrientes de la nación

El IVA, junto con el impuesto sobre la renta y complementarios, es el de mayor recaudo en el país; resulta interesante, en consecuencia, analizar su participación dentro de los ingresos corrientes que hacen parte del presupuesto general de la nación, a partir de las estadísticas del recaudo anual elaboradas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN, 2019), y en fundamento a la normativa vigente en esta materia.

Tabla 4
 Participación del IVA dentro presupuesto general de la nación, periodo 2015-2019

Decreto de liquidación del presupuesto general de la nación	Vigencia fiscal	Cifra en billones de pesos corrientes			% de participación del IVA	
		Presupuesto	Ingresos corrientes	IVA recaudado	Ingresos corrientes	Presupuesto general
Decreto 2710 de 2014	2015	203,66	103,1	29,6	28,71 %	14,53 %
Decreto 2550 de 2015	2016	215,91	118,7	30,69	25,86 %	14,21 %
Decreto 2170 de 2016, Modificado por el Decreto 1238 de 2017	2017	232,99	122,7	37,52	30,59 %	16,10 %
Decreto 2236 de 2017	2018	235,55	140	40,86	29,19 %	17,35 %
Decreto 2467 de 2018	2019	245	144,8	44,24	30,56 %	18,06 %

Nota. Autores, a partir de información de la Presidencia de la República (2019) y la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN, 2019).

La Tabla 4 muestra la participación del IVA dentro de los Ingresos Corrientes y de todo el presupuesto general de la nación, de cara a conocer el comportamiento de este impuesto indirecto en el marco de la economía colombiana.

Así las cosas, el recaudado del IVA ha constituido un monto que oscila entre el 25 % y el 31 % de los ingresos corrientes del país, en los últimos cinco años. Un valor realmente alto para un impuesto indirecto y regresivo, que afecta directamente el bolsillo de cada colombiano, sobre todo a los compatriotas de baja renta. El IVA, por tanto, representa entre el 14 % y el 19 % del presupuesto general de la nación. Esto significa que, en concepto de IVA recaudado en los últimos cinco años, los contribuyentes han aportado aproximadamente de 182,91 billones de pesos al financiamiento de los gastos de funcionamiento, inversión y servicio de la deuda pública del Estado colombiano.

Conclusiones

El Estatuto Orgánico del presupuesto general de la nación contempla los requisitos para preparar, presentar, aprobar, modificar y realizar el seguimiento, evaluación y ejecución del presupuesto. No obstante, esta norma no concede herramientas técnicas al Congreso de la República para optimizar la distribución del presupuesto.

Durante los últimos cinco años (2015-2019), la participación del IVA dentro de los ingresos corrientes de la nación ha sido significativa. Su contribución se acerca al 31 % del total de los ingresos corrientes proyectados en los decretos de liquidación del presupuesto general de la nación, gracias a que, durante ese lapso, ha aumentado en promedio un 8,4 % anual.

Los valores percibidos en concepto de este impuesto se utilizan para financiar los gastos de funcionamiento de las diferentes ramas que conforman el poder público y las entidades oficiales que hacen posible el cometido

estatal. También para cubrir las inversiones y servicio de la deuda pública de la nación.

A raíz de las particularidades del IVA, en su condición de impuesto indirecto, es necesario que se rediseñe para garantizar el alto recaudo y se le imprima una mayor exenciones tributarias en favor de las familias con ingresos reducidos.

El IVA está revestido de un régimen sancionatorio riguroso que está dirigido a los sujetos pasivos jurídicos. Sin embargo, resulta importante que las autoridades tributarias actúen con mayor severidad en aquellos eventos que pueda probarse la apropiación del impuesto. Es decir, cuando se constate la trasgresión de la responsabilidad jurídica de trasladar el valor recaudado a las arcas del Estado.

Referencias

- Abello, C. R. (2016). ¿Equidad o inequidad tributaria en el impuesto indirecto? *Revista Dos Mil Tres Mil*, IV(18), 59–70. <https://revistas.unibague.edu.co/dosmiltresmil/article/view/37>
- Constitución Política de Colombia [Const]. Art. 95. 7 de julio de 1991 (Colombia).
- Balbin, M. y Jaramillo, F. (2016). Presupuestos , reforma tributaria y balanza de pagos. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 68, 119–173. <https://revistas.udea.edu.co/index.php/cont/article/view/327161>
- Bautista, J. A. y Iglesias, E. M. (2017). Transparencia del gasto fiscal en Colombia. *Science of Human Action*, 2(1), 38–54. <https://doi.org/10.21501/2500-669x.2321>
- Berdejo, E. y Villasmil, M. D. C. (2019). Reflexión histórica sobre el IVA en Colombia y sus implicaciones en la

- jurisprudencia nacional. *Jurídicas CUC*, 15(1), 163–186. <https://doi.org/10.17981/juridcuc.15.1.2019.06>
- Bolaños Bolaños, L. del C. (2018). Comentario de la sentencia c 039/2018 de 09 de mayo de 2018 de la corte constitucional de Colombia: sobre las reformas del IVA y sus efectos en algunos principios y derechos constitucionales. *Revista Justicia y Derecho*, 1(1), 124–134. <https://doi.org/https://doi.org/10.32457/rjyd.v1i1.263>
- Brito-Gaona, L. F. y Iglesias, E. M. (2017). Inversión privada, gasto público y presión tributaria en América Latina. *Estudios de Economía*, 44(2), 131–156. <https://doi.org/10.4067/S0718-52862017000200131>
- Buitrago, J. S. y Uribe, C. (2017). Análisis comparativo de los principios de equidad, eficiencia y progresividad tributaria en la composición y recaudo del impuesto al valor agregado en Colombia y Chile. *Contexto*, 93–100. <http://revistas.ugca.edu.co/index.php/contexto/article/view/803/1186>
- Dicelis, E. A. (2017). Consideraciones conceptuales de incidencia económica y de estructura jurídica del impuesto sobre las ventas en Colombia, presupuestos de sujeción, no sujeción y exoneraciones. *Revista de Derecho Fiscal*, 10, 7–25. <https://doi.org/10.18601/16926722.n10.02>
- Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN). (2019). *Estadísticas de Recaudo*. <https://www.dian.gov.co/dian/cifras/Paginas/EstadisticasRecaudo.aspx>
- Decreto 3288 de 1963. [Ministerio de Hacienda y Crédito Público]. Por el cual se establece el impuesto sobre las Ventas. 30 de diciembre de 1963.
- Decreto 624 de 1989. [Ministerio de Hacienda y Crédito Público]. Por el cual se expide el Estatuto Tributario de los impuestos administrados por la Dirección General de impuestos Nacionales. 30 de marzo de 1989.
- Decreto 111 de 1996. [Ministerio de Hacienda y Crédito Público]. Por el cual se compilan la Ley 38 de 1989, la Ley 179 de 1994 y la Ley 225 de 1995 que conforman el estatuto orgánico del presupuesto. 15 de enero de 1996.
- Decreto 4048 de 2008. [Ministerio de Hacienda y Crédito Público]. Por el cual se modifica la estructura de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. 22 de octubre de 2008.
- Decreto 2710 de 2014. [Ministerio de Hacienda y Crédito Público]. Por el cual se liquida el presupuesto general de la nación para la vigencia fiscal de 2015, se detallan las apropiaciones y se clasifican y definen los gastos. 26 de diciembre de 2014.
- Decreto 1292 de 2015. [Ministerio de Hacienda y Crédito Público]. Por el cual se modifica parcialmente la estructura de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. 17 de junio de 2015.
- Decreto 2550 de 2015. [Ministerio de Hacienda y Crédito Público]. Por el cual se liquida el presupuesto general de la nación para la vigencia fiscal de 2016, se detallan las apropiaciones y se clasifican y definen los gastos. 30 de diciembre de 2015.
- Decreto 2170 de 2016. [Ministerio de Hacienda y Crédito Público]. Por el cual se liquida el presupuesto general de la nación para la vigencia fiscal de 2017, se detallan las apropiaciones y se clasifican y definen los gastos. 27 de diciembre de 2016.
- Decreto 1238 de 2017. [Ministerio de Hacienda y Crédito Público]. Por el cual se liquida la Ley 1837 de 2017 que efectúa unas modificaciones al presupuesto general de la nación para la vigencia fiscal de 2017. 19 de julio de 2017.
- Decreto 2236 de 2017. [Ministerio de Hacienda y Crédito Público]. Por el cual se liquida el presupuesto general de la nación para la vigencia fiscal de 2018, se detallan las apropiaciones y se clasifican y definen los gastos. 27 de diciembre de 2017.
- Decreto 2467 de 2018. [Ministerio de Hacienda y Crédito Público]. Por el cual se liquida el presupuesto general de la nación para la vigencia fiscal de 2019, se detallan las apropiaciones y se clasifican y definen los gastos. 28 de diciembre de 2018.
- Espitia, J., Ferrari, C., Hernández, G., Hernández, I., González, J. I., Reyes, L. C., Villabona, J. O. y Zafra, G. (2017). Sobre la reforma tributaria estructural que se requiere en Colombia. *Revista de Economía Institucional*, 19(36), 149–174. <https://doi.org/10.18601/01245996.v19n36.06>
- Forero, A., Forero, L. y Cerquera, H. (2017). La auditoría financiera y su influencia en el sector empresarial. *Revista FACCEA*, 7(1), 50–57.
- Giraldo, E., Giraldo, Y., Manotas, J., Morela, F., Villacob, M. y Ruz Gómez, A. (2016). Consecuencias del Aumento del IVA en los pequeños Comerciantes de Barranquilla. *Liderazgo Estratégico*, 6(1), 11–30. <http://revistas.unisimon.edu.co/index.php/liderazgo/article/view/3248>

- Gómez, C., Ramón, P. y González, G. (2016). Reflexiones en torno a las políticas públicas. *Revista FACCEA*, 6(1), 12-20.
- Gómez Sabaíni, J. C. y Morán, D. (2016). La situación Tributaria en America Latina: raíces y hechos estilizados. *Cuadernos de Economía*, 35(67), 1-37.
- Guzmán, A. C. y Ramírez, H. de J. (2015). Descripción y análisis de los ingresos del Estado Colombiano, en el periodo 1986-2014. Ley 1607 del 2012. *Biblioteca Digital Universidad San Buenaventura*, 1-19.
- Huertas, J. A. y Salinas, A. F. (2019). Factores asociados a la toma de decisiones sobre el presupuesto colombiano. *Sociedad y Economía*, 38, 45-63. <https://doi.org/10.25100/sye.v0i38.8025>
- Jiménez Patiño, H. D. (2015). Estudios sobre la distribución política de la inversión pública. Una revisión desde Colombia. *Reflexión Política*, 17(33), 132-144. <https://doi.org/10.29375/01240781.2242>
- Lambis Espinal, M. C. y Castañeda Bautista, E. O. (2017). *Evasión del impuesto al valor agregado en Colombia*. [Trabajo de grado de pregrado, Universidad Católica de Colombia]. Repositorio Institucional.
- Lemus, D., Torres, A., Cubillos, S. y Camelo, F. (2017). Análisis de la ejecución presupuestal en Colombia durante el periodo 1954-2013. *Revista Cife* 30, 23-45. <https://doi.org/10.15332/s0124-3551.2017.0030.01>
- Ley 1819 de 2016. Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, y se dictan otras disposiciones. 29 de diciembre de 2016. D.O. N.º 50101.
- Ley 1943 de 2018. Por la cual se expiden normas de financiamiento para el restablecimiento del equilibrio del presupuesto general y se dictan otras disposiciones. 28 de diciembre de 2018. D.O. N.º 50820.
- Ley 2010 de 2019. Por medio de la cual se adoptan normas para la promoción del crecimiento económico, el empleo, la inversión, el fortalecimiento de las finanzas públicas y la progresividad, equidad y eficiencia del sistema tributario, de acuerdo con los objetivos que sobre la materia impulsaron la Ley 1943 de 2018 y se dictan otras disposiciones. 27 de diciembre 2019. D.O. N.º 51179.
- Macías Cardona, H. y Cortés Cueto, J. (2015). Disminuir la tarifa general de IVA en Colombia aumentaría el recaudo tributario. *Revista Científica Semestre Económico*, 20-42. <http://udem.scimago.es/index.php/economico/article/view/1135>
- Marín-Llanes, L., Bonet-Morón, J. A. y Pérez-Valbuena, G. J. (2018). *¿Cuál es la dimensión y en que se gastó la reciente bonanza en Colombia?* (pp. 1-47). Documentos de Trabajos sobre Economía Regional y Urbana. <https://doi.org/10.32468/dtseru.273>
- Muñoz-Cárdenas, M. I. (2017). Supuesta equidad tributaria de los impuestos de renta, IVA e ICA en Colombia. *Revista Inclusión y Desarrollo*, 5(1), 113-118. <https://doi.org/10.26620/uniminuto.inclusion.5.1.2018.113-118>
- Parra, J. E. y Guevara, J. (2018). *Impacto del IVA en los ingresos de la Compañía Mercedes Benz Colombia*. [Trabajo de grado de especialización, Corporación Universitaria Minuto de Dios]. Repositorio Institucional.
- Polo Rodríguez, F. y Villasmil Molero, M. (2018). Estudio comparado sobre la regulación del impuesto al valor agregado (IVA) en Colombia y España. *Dictamen Libre*, 23, 15-24. <https://doi.org/10.18041/2619-4244/dl.23.5142>
- Presidencia de la República (2019). *Desagregación presupuestal y demás modificaciones vigencia 2019*. <https://dapre.presidencia.gov.co/dapre/desagregaciones-de-presupuesto-y-modificaciones-2019>
- Ramos Ruiz, J. L., Polo Otero, J. L. y Barcasnegras, A. (2017). Análisis insumo-producto y la inversión pública: una aplicación para el Caribe colombiano. *Cuadernos de Economía*, 36(70), 137-167. <https://doi.org/10.15446/cuad.econ.v36n70.58796>
- Rivera, E. N. y Suárez, L. C. (2017). Percepciones y actitudes de los ciudadanos residentes en Bogotá acerca del pago del impuesto al valor agregado -IVA-. *Revista CIFE: Lecturas de Economía Social*, 19(31), 91-125. <https://doi.org/10.15332/s0124-3551.2017.0031.04>
- Rodríguez, J. A. y Ávila, J. (2017). La carga tributaria sobre los ingresos laborales y de capital en Colombia: el caso del impuesto sobre la renta y el IVA. *Cuadernos de Economía*, 36(72), 99-138. <https://doi.org/10.15446/cuad.econ.v36n72.65877>
- Rojas Baéz, D. y Dondo Bühler, M. (2017). IVA no regresivo de Ecuador. Una alternativa para países en desarrollo. *Revista Propuestas para el Desarrollo*, 1(1), 53-66. <https://www.propuestasparaeldesarrollo.com/index.php/ppd/article/view/17>
- Romero, C. A. (2017). Gasto público durante la industrialización en Colombia. *Revista de Globalización, Competitividad y Gobernabilidad*, 11(1), 74-93. <https://doi.org/10.3232/GCG.2017.V11.N1.03>

Salinas, A. F. y Huertas, J. A. (2018). Análisis de la toma de decisiones en las comisiones económicas del Congreso Colombiano, usando análisis estadístico de datos textuales. *Análisis Político*, 92, 202–228. <https://doi.org/10.15446/anpol.v31n92.71108>

Villacis, G. D. y Burgos, J. E. (2016). Análisis comparativo del régimen tributario: impuesto al Valor Agregado de Ecuador y los resultados de las políticas fiscales en relación con Venezuela y Colombia. *Revista Caribeña de Ciencias Sociales*, 1–12. <https://www.eumed.net/rev/caribe/2016/09/impuestos.html>