



UNIVERSIDAD DE CUENCA

**FACULTAD DE JURISPRUDENCIA, CIENCIAS POLÍTICAS Y
SOCIALES**

CARRERA DE DERECHO

**“LOS IMPUESTOS TIPO VALOR AGREGADO EN LA NORMATIVA DE LA
COMUNIDAD ANDINA DE NACIONES: SU INFLUENCIA EN LA
NORMATIVA INTERNA”**

Monografía previa a la obtención del Título de
Abogada de los Tribunales de la República y
Licenciada en Ciencias Políticas y Sociales

AUTORA:

María Patricia Guerrero Rivera

DIRECTOR:

Dr. Marlon Tiberio Torres Rodas

Cuenca – Ecuador

2017



RESUMEN

La sociedad desde tiempos muy remotos ha encontrado la manera de regular el comportamiento de sus miembros y han logrado establecer parámetros que reglamenten sus transacciones comerciales, así como también se ha conseguido la imposición de tributos, que al pasar de los años significarían gran parte de la recaudación fiscal del Estado, convirtiéndose además en un ámbito complejo que necesitaría regularse internacionalmente mediante una norma supranacional de Derecho Comunitario, que regule los Impuestos Tipo Valor Agregado en la normativa de la Comunidad Andina De Naciones, misma que es objeto del presente estudio.

El objeto del presente estudio es analizar la Normativa Comunitaria relativa a los Impuestos tipo Valor Agregado, con la finalidad de establecer su influencia sobre los ordenamientos vigentes de los países miembros de la Comunidad Andina de Naciones.

Dentro de los objetivos principales de la Comunidad Andina está el establecer las normas que regulan los impuestos tipo valor agregado con el fin de armonizarlos. En sí, éstas llevan implícita la obligación de que los países miembros vayan adecuando su normativa interna con la finalidad de ser coherente y unificarla con la norma comunitaria. Sin embargo, en la actualidad, el principal problema que se presenta en los países miembros es la variedad en cuanto al porcentaje del impuesto al valor agregado; esto debido a las prácticas que emplean países como el Ecuador para imponer arbitrariamente tributos ante contingencias y desastres naturales, lo cual origina no solo el descontento social, sino también perjuicios a la economía de la pequeña y mediana empresa.

PALABRAS CLAVES: supranacionalidad, armonización de impuestos, impuesto al valor agregado.



ABSTRACT

The society from very remote times has found the way to regulate the behavior of its members and have managed to establish parameters that regulate their commercial transactions, as well as has been obtained the taxation, that in passing of the years would mean much of the Tax collection of the State, becoming also a complex area that would need to be regulated internationally by means of a supranational norm of Community Law, which regulates the Value Added Taxes in the regulations of the Andean Community of Nations, which is the object of this study.

The purpose of the present study is to analyze the Community Regulations on Value Added Taxes, in order to establish their influence on the current regulations of the member countries of the Andean Community of Nations.

Among the main objectives of the Andean Community is to establish the rules that regulate value-added taxes in order to harmonize them. As such, they implicitly oblige the member countries to adapt their internal regulations in order to be coherent and to harmonize it with the community norm. At present, however, the main problem in member countries is the variety in terms of the percentage of value added tax; This is due to the practices used by countries such as Ecuador to arbitrarily impose taxes on contingencies and natural disasters, which causes not only social discontent but also damages to the economy of small and medium enterprises.

KEY WORDS: supranationality, tax harmonization, value added tax.



CONTENIDO

RESUMEN	2
ABSTRACT	3
DEDICATORIA.....	7
AGRADECIMIENTO.....	8
INTRODUCCIÓN	9
CAPITULO I. DERECHO COMUNITARIO Y ARMONIZACIÓN DE IMPUESTOS	11
1.1. DERECHO COMUNITARIO	11
1.1.1. HISTORIA	11
1.1.2. DEFINICION	12
1.2. ARMONIZACION DE IMPUESTOS.....	14
1.2.1. ANTECEDENTES	14
1.2.2. ARMONIZACIÓN LEGISLATIVA	15
CAPITULO II. IMPUESTOS TIPO VALOR AGREGADO	17
2.1. ANTECEDENTES	17
2.2. DEFINICIÓN DE IMPUESTO AL VALOR AGREGADO	18
2.3. IMPUESTO TIPO VALOR AGREGADO EN LOS PAISES MIEMBROS DE LA COMUNIDAD ANDINA DE NACIONES.....	20
2.3.1. LEGISLACION COLOMBIANA.....	20
2.3.2. LEGISLACION BOLIVIANA.....	21
2.3.3. LEGISLACION PERUANA	23
2.3.4. LEGISLACION ECUATORIANA.....	23
CAPITULO III. NORMATIVA COMUNITARIA SOBRE EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO	25
3.1.1. DECISION 599 DE LA COMUNIDAD ANDINA DE NACIONES.....	25
3.1.2. DECISION 600 DE LA COMUNIDAD ANDINA DE NACIONES.....	34
3.1.3. OBLIGACIONES DE LOS ESTADOS MIEMBROS DE LA COMUNIDAD ANDINA.....	38
3.1.4. ÓRGANOS PARA ADMINISTRAR Y RESOLVER CONTROVERSAS EN LA COMUNIDAD ANDINA	39
CAPITULO IV. CONCLUSIONES	41
BIBLIOGRAFÍA	44



Universidad de Cuenca

Cláusula de Derechos de Autor



Universidad de Cuenca
Facultad de Jurisprudencia

Universidad de Cuenca

Cláusula de Derechos de Autor

Yo, María Patricia Guerrero Rivera, autora de la monografía "*Los impuestos tipo valor agregado en la normativa de la Comunidad Andina de Naciones: su influencia en la normativa interna*", reconozco y acepto el derecho de la Universidad de Cuenca, en base al Art. 5 literal c) de su Reglamento de Propiedad Intelectual, de publicar este trabajo por cualquier medio conocido o por conocer, al ser este requisito para la obtención de mi título de Abogada de los Tribunales de Justicia de la República, y, Licenciada en Ciencias Políticas y Sociales. El uso que la Universidad de Cuenca hiciera de este trabajo, no implicará afección alguna de mis derechos morales o patrimoniales como autor.

Cuenca, Enero de 2017

María Patricia Guerrero Rivera
C. I.: 110455142-7



Universidad de Cuenca

Cláusula de Propiedad Intelectual



Universidad de Cuenca
Facultad de Jurisprudencia

Universidad de Cuenca

Cláusula de Propiedad Intelectual

Yo, María Patricia Guerrero Rivera, autora de la monografía "*Los impuestos tipo valor agregado en la normativa de la Comunidad Andina de Naciones: su influencia en la normativa interna*", certifico que todas las ideas, opiniones y contenidos expuestos en la presente investigación son de exclusiva responsabilidad de su autor.

Cuenca, Enero de 2017

María Patricia Guerrero Rivera
C. I.: 110455142-7



DEDICATORIA

Para las personas más importantes de mi vida, mis padres y hermanos, quienes apoyaron cada uno de mis pasos y celebraron mis logros.

A mis abuelitos, aunque físicamente no los tenga a mi lado, y a todos quienes me apoyaron de una u otra manera para desarrollar mi investigación.

Gracias a todos por su apoyo durante mi vida, en especial en la etapa universitaria.



AGRADECIMIENTO

En primer lugar, debo dar gracias a Dios por permitirme cumplir una de las muchas metas que he planteado en mi vida, y por la fortaleza que ha derramado en mí en los momentos difíciles.

Agradezco infinitamente al Dr. Tiberio Torres Rodas por su colaboración, paciencia, dedicación y entrega en la revisión del presente trabajo.

A mi familia y amigos por su apoyo incondicional, en todo momento.

De igual manera, a la Facultad de Jurisprudencia de la Universidad de Cuenca, y a mis maestros, quienes supieron guiarme y brindarme su cariño y su tiempo.



INTRODUCCIÓN

El objetivo principal de las Comunidades Internacionales –como ejemplo la Comunidad Europea o la Comunidad Andina de Naciones-, apunta a conseguir la estrecha cooperación de sus países miembros en miras de que todos ellos obtengan beneficios comunes que los favorezcan, basado en el respeto absoluto de la noción de Estados independientes, y teniendo como límites los ordenamientos jurídicos comunitarios y constitucionales nacionales.

Dentro de América, nuestro país forma parte de la Comunidad Andina de Naciones, misma que es una colectividad de países, unidos voluntariamente para lograr tener un desarrollo integral, más equilibrado y autónomo, esto a través de la integración andina, suramericana y latinoamericana. Los países que le integran son: Bolivia, Colombia, Ecuador y Perú, países que poseen una variada geografía, gran diversidad cultural y natural, étnica y lingüística.

El Derecho Comunitario se ha venido desarrollando hace un poco más de medio siglo, se le caracteriza por ser un sistema jurídico independiente, basado en la noción de supranacionalidad, es decir que las normas expedidas en beneficio de la Comunidad –y por ende de sus países miembros- prevalecen sobre las disposiciones nacionales o internas de cada Estado Miembro.

Para que exista una adecuación paulatina y homogénea entre las normativas comunitarias y las internas de cada estado miembro, es importante que en determinadas materias que han sido objeto de legislación comunitaria se produzca una armonización de las normativas nacionales, de tal manera que se consoliden, eliminando las restricciones y barreras entre Estados, dando como resultado un régimen común o al menos similar, cuya aplicación sea forzosa y se pueda controlar el cumplimiento de la misma.

Las Decisiones expedidas por la Comunidad Andina de Naciones en materia tributaria tienen como uno de sus objetivos sistematizar los complejos ámbitos normativos relacionados con los tributos. El caso de estudio en el presente trabajo es el del IVA (Impuesto al Valor Agregado), tributo o impuesto indirecto que graba el consumo de bienes y servicios.



El Impuesto al Valor Agregado –o impuesto de este tipo- es un tributo que ha sido implementado en la mayor parte de países a nivel mundial, los países miembros de la Comunidad Andina de Naciones, lo aplican al momento de vender un bien o prestar un servicio, pero la tarifa que se cobra en Ecuador, Bolivia, Perú y Colombia es distinto el uno del otro, y los hechos generadores del mismo tienen también diferencias, debido a que así lo establecen sus normativas internas.

La Comunidad Andina mediante el Consejo Andino de Ministros de Relaciones Exteriores y la Comisión de la Comunidad Andina, han expedido varias Decisiones que regulan la imposición del IVA dentro de sus países miembros. La Decisión 599: *“Armonización de Aspectos Sustanciales y Procedimentales de los Impuestos Tipo Valor Agregado”*, se encamina a promover la neutralidad del IVA y no distorsionar la economía de sus países miembros en procura de establecer un Mercado Común. Por otra parte, la Decisión 600: *“Armonización de los Impuestos Tipo Selectivo al Consumo”*, que apunta a regular los impuestos tipo selectivo al consumo, de acuerdo a los ideales y el buen curso de las sociedades de los países miembros.

Las Decisiones y Resoluciones de la Comunidad Andina confieren derechos y obligaciones, que deben ser acatadas y ejecutadas por los países miembros. Cuando se ha transgredido cualquier Decisión o Resolución, el país o Estado responsable será sometido al control de un Órgano Ejecutivo en primera instancia, y en el caso de no poderse resolver la controversia, se someterá a un Órgano Jurisdiccional que es el de última instancia.



CAPITULO I. DERECHO COMUNITARIO Y ARMONIZACIÓN DE IMPUESTOS

1.1. DERECHO COMUNITARIO

1.1.1. HISTORIA

Al intentar establecer una ubicación cronológica del origen del Derecho Comunitario, se puede señalar que surgió a mediados del siglo XX, cuando en 1951 el Grupo de los Seis, conformado por los países: Bélgica, Holanda, Luxemburgo, Francia, Alemania, Italia; firmó en París el Tratado Constitutivo de la Comunidad Europea del Carbón y del Acero. Actualmente ha transcurrido un poco más de medio siglo y se han adoptado importantes y nuevos instrumentos, ampliaciones y reformas, que han dado lugar a la Unión Europea. Cabe señalar además que la firma y ratificación del Tratado Constitutivo de la Comunidad Europea del Carbón y del Acero, puso a una parte de Europa en la vía de la integración económica, haciéndolo de una forma parcial y paulatina por sectores económicos, cuyo objetivo era que ciertas funciones del Estado las asumieran los organismos supranacionales sin que se perdiera la soberanía nacional. Por esta razón, el instrumento primordial es el Derecho de la Comunidad, el mismo que sin duda alguna posee el soporte principal de las políticas gubernamentales que buscan la consolidación de la integración a niveles complejos.

Por lo tanto, podríamos aseverar que, prematuramente, el Derecho Comunitario se erige como un nuevo orden jurídico, cuyo mayor desarrollo ha sido en Europa, debido al amplio acervo comunitario, así como la cuantiosa producción bibliográfica y los elaborados fallos del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas, que han construido y afirmado las bases de este nuevo orden jurídico.

Ahora bien, si nos enfocamos en América Andina, a pesar de que no todo sea negativo, existe un deprimido desarrollo; porque, si bien es cierto, la Comunidad Andina en 1999 se suscribió al Acuerdo de Cartagena y ya se habían dictado aproximadamente 450 decisiones sobre diversas materias, y además había ya un considerable número de sentencias del Tribunal de Justicia del Acuerdo de Cartagena; es así que se considera que este moderno ordenamiento jurídico regularía los procesos de integración económica entre estados y se le denominó



Derecho Comunitario, aunque otros estudiosos como Alberto Zelada Castedo, le llamó Derecho de la integración económica regional.

1.1.2. DEFINICION

Sobre el Derecho Comunitario, Miguel Ángel Ekmekdjian, en su obra “Introducción al Derecho Comunitario latinoamericano”, lo define como “*una disciplina independiente, autónoma, producto de sus propias fuentes, por lo tanto, distinta del derecho internacional público, del derecho internacional económico, y del derecho nacional de los estados miembros de un esquema de integración*”. (Ekmekdjian, 1994, pág. 76)

Molina del Pozo sostiene que el Derecho Comunitario “*es un conjunto de reglas que determinan la organización, las competencias y el funcionamiento de las Comunidades Europeas y que ha sido el Tribunal de Justicia Comunitario quién ha declarado que este Derecho supone un orden jurídico propio, que se diferencia del orden jurídico internacional y que, también, es distinto del orden jurídico interno de los Estados miembros*”. (Molina Del Pozo, 1990, pág. 1)

Ambos autores coinciden en diferenciar al Derecho Comunitario del Derecho Internacional y del Derecho Interno de cada Estado, es importante que acotemos que esta divergencia radica principalmente en dos aspectos básicos: el primero se refiere a que el orden jurídico internacional es un orden basado fundamentalmente en la idea de cooperación, y el orden jurídico comunitario está destinado a desarrollar un proceso de integración; y, el segundo es que el Derecho internacional es esencialmente convencional, por su parte el Derecho Comunitario, aunque tenga su origen en los Tratados fundacionales, es desarrollado por las instituciones comunitarias. En cuanto al Derecho interno de los Estados miembros, la autonomía de que goza el Derecho Comunitario no es más que consecuencia de la transferencia de competencias consentidas por aquellos a las instituciones de la Comunidad, pero de igual manera debemos ser conscientes que dicha autonomía no es absoluta, debido a que los Estados miembros han aceptado que el Derecho Comunitario forme parte de su orden



jurídico, imponiéndolo así a sus jurisdicciones, a sus nacionales y, a los mismos Estados.

Por otra parte, Guy Isaac en su Manual de Derecho Comunitario general, señala que el Derecho de la integración y el Derecho Comunitario son similares, por lo que *“es un derecho propio de los estados miembros, tanto como su derecho nacional, con la especial característica de coronar la jerarquía normativa en todos ellos”*. (Isaac, 2000, pág. 16)

Guy Isaac no concuerda con Ekmekdjian y Molina del Pozo, porque él considera que se puede asociar al Derecho Comunitario con el Derecho de Integración y más bien considerarlos como uno solo, debido a que éste es creado y adoptado por los estados miembros y simplemente se hace una diferencia al momento de jerarquizar su normativa.

La Real Academia Española define al Derecho Comunitario como *“Un ordenamiento jurídico propio de la Unión Europea, que se aplica con preferencia sobre los ordenamientos particulares de los Estados que la componen”*. (Real Academia de la Lengua Española, 2001)

Rico Frontaura, afirma que *“en la Comunidad Andina el derecho derivado emanado de los órganos intergubernamentales es Derecho Comunitario, puesto que en un proceso de integración, más que tender a la cesión de soberanía se debe pretender la conjunción a partir de la capacidad soberana de un grupo de Estados, que son parte de un proceso de integración, que tiene alcances más amplios que los procesos de desarrollo de los países considerados individualmente”* (Frontaura, 2001, pág. 75).

Por todo aquello, debemos considerar que el Derecho Comunitario tiene primacía sobre el Derecho nacional para poder garantizar su uniformidad en todos los Estados miembros, y por ende, tiene autonomía con respecto al Derecho interno de los Estados. Además, confiere derechos e impone obligaciones directas tanto a las instituciones comunitarias como a los Estados miembros y a sus ciudadanos.



El concepto de Derecho Comunitario ha sido generalmente asociado al término supranacionalidad, término que fue incorporado en el Art. 9° del Tratado de París de 1951 que da origen a la Comunidad Económica del Carbón y del Acero. Relacionado a ello, Arbuet Vignali sostiene que la idea de supranacionalidad, sin perfiles definidos en el ámbito de la política y del Derecho internacional, indica una situación intermedia entre el Derecho Internacional Público -donde el atributo de la soberanía está presente en cada acto y en cada compromiso que se asume- y el sistema del Estado federado, donde desaparece la soberanía, aunque quedan todos los demás atributos del Estado, y es en este sentido que define al Derecho Comunitario como *“un sistema intermedio en el cual los Estados partes, por un acto de su voluntad soberana y en ejercicio pleno de su soberanía acuerdan, en el marco del Derecho Internacional Público, crear órganos comunitarios, diferentes de los órganos intergubernamentales”*. (Vignali, 1996, pág. 39). Por lo que, para Vignali, el Derecho Comunitario tiene un punto de equilibrio entre los Estados miembros y los órganos comunitarios creados para ejercer las diferentes funciones de integración, existiendo armonía entre ellos.

1.2. ARMONIZACION DE IMPUESTOS

1.2.1. ANTECEDENTES

La Comunidad Andina de Naciones busca armonizar complejos ámbitos normativos, en miras de beneficiar a los Estados Miembros, estos ámbitos normativos corresponden a los tributos relacionados con el comercio entre estados, entre ellos, el IVA.

Desde 1992, la Comunidad Andina de Naciones ha adoptado diversas Decisiones sobre la materia, éstas son las siguientes:

- Decisión 324 “Arancel Externo Común, Programa de Liberación e Incentivos a las Exportaciones Intrasubregionales”¹;

¹ Publicada en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena N° 114,27 de Agosto de 1992.



- Decisión 330 “Eliminación de Subsidios y Armonización de Incentivos a las Exportaciones Intrasubregionales”²;
- Decisión 388 “Armonización de los impuestos indirectos como incentivos a las exportaciones de bienes”³,
- Decisión 599 “Armonización de Aspectos Sustanciales y Procedimentales de los Impuestos Tipo Valor Agregado”⁴; y,
- Decisión 635 “Modificación de las Decisiones 599 y 600 relativas a la Armonización de Aspectos Sustanciales y Procedimentales de los Impuestos Tipo Valor Agregado y Armonización de los Impuestos Tipo Selectivo al Consumo”⁵.

1.2.2. ARMONIZACIÓN LEGISLATIVA

César Montaña sostiene que *“Un proceso de integración profunda o supranacional, como es el caso de la Comunidad Andina, al menos en lo tocante a su espíritu marcado en los tratados fundacionales, requiere lograr la armonización de políticas y de amplios sectores de los ordenamientos jurídicos estatales, especialmente de aquellos que permiten la consolidación del mercado comunitario mediante la eliminación de las restricciones y barreras entre Estados Miembros. Estas políticas armonizadas pueden considerar la necesidad de lograr a su vez la armonización de las leyes nacionales sobre determinadas materias. Para lo cual la comunidad emana normas de Derecho Comunitario derivado, que pueden adoptar la forma de régimen común o unificado o bien, de régimen para la armonización de la legislación estatal”*. (Montaña, 2013, pág. 3)

Debemos recordar que toda política, sea ésta estatal o concertada a nivel comunitario, debe ser plasmada o positivizada en normas jurídicas, para que de esta manera su aplicación sea forzosa y se pueda controlar su cumplimiento, tanto en el ámbito interno como el que rige en los estados miembros de la comunidad.

² Publicada en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena N° 120, 30 de Octubre de 1992

³ Publicada en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena N° 211, 17 de Julio de 1996.

⁴ Publicada en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena N° 1063, 5 de Mayo de 2004.

⁵ Publicada en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena No. 1372, 21 de julio de 2006.



En miras de lograr la armonización, los Estados Miembros deben cumplir tareas fundamentalmente de orden legislativo, y la comunidad debe fijar en el régimen de armonización un plazo prudente en el que los estados miembros ajusten sus leyes internas. La comunidad no pretende cambiar las disposiciones jurídicas internas, más bien respeta en considerable grado las prerrogativas estatales. Sin embargo, si dentro del plazo establecido para que los Estados miembros ajusten la ley según las exigencias y parámetros del régimen de armonización y no lo han hecho, dicha ley entra a regir obligatoriamente, de tal manera que se torna en normativa interna y a más de ello se le puede acusar de incumplimiento ante la corte comunitaria para que se determinen las sanciones correspondientes.

A las organizaciones de integración supranacional les atañe armonizar un campo muy importante, el cual corresponde a los tributos indirectos, que son aquellos gestionados y recaudados por los Estados Miembros, derivados de operaciones económicas que implican traspaso de bienes y prestación de servicios en el mercado ampliado.



CAPITULO II. IMPUESTOS TIPO VALOR AGREGADO

2.1. ANTECEDENTES

Los antecedentes más remotos del impuesto al valor agregado se hallan en Egipto, Grecia y Roma; por lo que en Roma se menciona la centésima Rerum Venalium, misma que fue aplicada por el emperador Augusto.

En la Edad Media rigió un tributo semejante dentro de Francia, llamado “maltote”, que fue antecedente de la “alcabala” española, establecida por Alfonso XI en 1342.

Mientras se desarrollaba la Primera Guerra Mundial, se conoció y se expandió el llamado impuesto a las ventas. En primer momento se estableció en Alemania, posterior a ello pasó a Francia, continuando su expansión en otros países europeos. Este impuesto tuvo mucha importancia, tanto que representaba una parte sustancial del ingreso tributario de los países ya mencionados.

Hoy por hoy se nota una significativa evolución del impuesto a las ventas bajo la forma de impuesto al valor agregado, el cual ha sido adoptado mayoritariamente en Francia desde 1955, en Holanda desde 1969, en Luxemburgo y Noruega desde 1970, en Bélgica desde 1971, en Italia e Inglaterra desde 1973, en Turquía desde 1985, en Portugal, Nueva Zelanda y España desde 1986, en Grecia desde 1987, en Hungría desde 1988.

En América el impuesto al valor agregado ha sido acogido por Colombia, Ecuador, Bolivia, Chile, México, Perú, Brasil y Uruguay.

Podemos decir que los países que actualmente no utilizan el IVA son minoría y su adopción tiende a generalizarse. (Villegas, 2009, págs. 779 - 780)

Por lo tanto, podemos deducir que el Impuesto al Valor Agregado se origina en Alemania y Francia alrededor de 1948, fue adoptado por el Ecuador veintidós años después, esto es en 1970. Actualmente se encuentra vigente en más de 130 países, representando en cada uno de ellos una cuarta parte de la recaudación tributaria nacional. (Bustos, 2007, pág. 23)



2.2. DEFINICIÓN DE IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

La Real Academia Española define al Impuesto al Valor Agregado (IVA) como: *“El impuesto indirecto sobre el consumo y la prestación de servicios empresariales o profesionales, repercutible en cada una de las fases del proceso económico”* (Real Academia de la Lengua Española, 2001). Es importante que tengamos presente que un impuesto indirecto, no es el que se obtiene directamente de los ingresos del contribuyente, sino que se recauda a lo largo de las diferentes etapas que conlleva producir bienes y servicios hasta llegar al precio final.

Para Ricardo Fenochietto *“el IVA es un impuesto al consumo, indirecto, ya que no considera en forma directa manifestaciones de la capacidad contributiva, y real, ya que no toma en consideración aspectos personales de los contribuyentes, en este caso de los consumidores”*. (Fenochietto, 2001, pág. 4). Fenochietto es muy claro al exponer su criterio acerca del impuesto al valor agregado, por lo cual debemos ser conscientes de que este tipo de impuestos no dependen de las características personales del contribuyente, sino del producto en sí, por lo cual éstos gravarán principalmente el consumo; es decir que la imposición o pago del impuesto al valor agregado nada tiene que ver con status social de una persona, porque finalmente el porcentaje establecido será el mismo en los diferentes lugares donde se quiera acceder a la compra de un bien o la contratación de un servicio. Esta situación puede ser clarificada con un ejemplo muy sencillo: si yo fabrico un par de zapatos, el cuero lleva el IVA ya en el importe, al comprar el cuero estoy pagando precio de la piel MÁS IVA aquí es donde va el impuesto pagado, que es diferente a cuando vendo mis zapatos y de esa ganancia pago los impuestos.

La Ley de Régimen Tributario Interno en el Art. 52, señala que *“El Impuesto al Valor Agregado (IVA) grava al valor de la transferencia de dominio o a la importación de bienes muebles de naturaleza corporal, en todas sus etapas de comercialización, así como a los derechos de autor, de propiedad industrial y derechos conexos; y al valor de los servicios prestados. Existen básicamente*



dos tarifas para este impuesto que son 12% y tarifa 0%” (Servicio de Rentas Internas, 2016).

El IVA no solo grava a bienes y servicios, sino que a más de ello incluye a los derechos de autor, derechos de propiedad industrial y derechos conexos. Si bien es cierto, nuestro país ha tenido establecido el porcentaje del 12% por concepto del impuesto al valor agregado; pero, por diversas situaciones el Estado ha creído conveniente incrementar este porcentaje.

Javier Bustos señala que en esencia *“el IVA es un tributo cuyo mecanismo permite utilizar como crédito el impuesto pagado por los insumos adquiridos para descontar del impuesto cobrado. Es decir, que si bien se exige a los vendedores que carguen el impuesto sobre sus ventas, se puede deducir los impuestos cargados sobre los insumos adquiridos”*. (Bustos, 2007, pág. 26). El Estado entonces exige al vendedor el pago del impuesto, y a su vez, el vendedor tiene que recuperar esta retribución de algún modo, por lo que suma un porcentaje adicional sobre los insumos que ofrece y evitar posibles pérdidas.

Por otra parte, Máximo de la Peña manifiesta que el impuesto al valor agregado *“es un tributo que grava solamente el mayor valor o valor agregado del bien o servicio en cada etapa de la producción o comercialización, el que está constituido por el margen de comercialización que el industrial, comerciante o prestador de servicios aplica”*. (Peña, 1993, pág. 17)

Es así que, el IVA o impuesto al valor agregado se considera como una tasa común dentro de los países hispanoamericanos y europeos, los mismos que graban tanto a la compra de bienes, como la contratación de servicios, esto como un mecanismo recaudatorio del Estado sobre el consumidor final; además que por ser el IVA un impuesto indirecto, nada tiene que ver el status social de quien adquiera dichos bienes o servicios.



2.3. IMPUESTO TIPO VALOR AGREGADO EN LOS PAISES MIEMBROS DE LA COMUNIDAD ANDINA DE NACIONES

2.3.1. LEGISLACION COLOMBIANA

El cobro del impuesto al valor agregado en Colombia, se encuentra a cargo de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), mismo que está direccionado por el Estatuto Tributario Nacional, dentro del cual podemos encontrar en el Libro Tercero: Impuesto Sobre Las Ventas, Título I: Hecho Generador Del Impuesto, **Art. 420. Hechos sobre los que recae el impuesto.-**

“El impuesto a las ventas se aplicará sobre:

a. Las ventas de bienes corporales muebles que no hayan sido excluidas expresamente.

b. La prestación de servicios en el territorio nacional.

c. La importación de bienes corporales muebles que no hayan sido excluidos expresamente.

d. Impuesto sobre las Ventas en los juegos de suerte y azar. Constituye hecho generador del Impuesto sobre las Ventas la circulación, venta u operación de juegos de suerte y azar con excepción de las loterías...”

Entonces, el impuesto sobre las ventas en el territorio colombiano se genera sobre la venta de bienes corporales muebles dentro del país y sobre la prestación de servicios dentro del mismo, así como la importación al país de bienes corporales y el impuesto sobre las ventas en los juegos de suerte y azar; por otra parte, algunos bienes, tales como: alimentos sin procesar, productos vegetales, ciertas medicinas, petróleo para refinación, gas y electricidad, y algunos servicios como: los de salud y transporte, están excluidos de IVA.

Generalmente la tarifa del impuesto a las ventas es del 16%, aunque también se manejan tarifas diferenciales en ciertos bienes y servicios.



2.3.2. LEGISLACION BOLIVIANA

Dentro de Bolivia, la institución recaudadora del impuesto al valor agregado es el Servicio de Impuestos Nacionales (SIN). Generalmente la tarifa establecida para el cobro del IVA es del 13%, esta tarifa se considera baja, pero sin embargo constituye una de las mayores fuentes de ingreso del estado boliviano. En la Ley de reforma tributaria de 1986, emanada por el honorable congreso nacional de Bolivia, Título I: Impuesto al Valor Agregado, Capítulo I: Objeto, sujeto, nacimiento del hecho imponible, en el **Artículo 1.- (Objeto)** se menciona:

“Créase en todo el territorio nacional un impuesto que se denominará impuesto al valor agregado (IVA) que se aplicará sobre:

- a) Las ventas de bienes muebles situados o colocados en el territorio del país, efectuados por los sujetos definidos en el artículo 3 de esta Ley.*
- b) Los contratos de obras, de prestación de servicios y toda otra prestación, cualquiera fuere su naturaleza, realizadas en el territorio de la Nación; y*
- c) Las importaciones definitivas”.*

Este impuesto grava como es normal, todas las actividades de compra y venta de bienes muebles, así como la prestación de servicios de cualquier naturaleza y las importaciones definitivas.

Adicionalmente, la legislación tributaria boliviana consagra un régimen complementario al Impuesto al valor agregado, de esta manera la Ley de Reforma Tributaria de Bolivia menciona:

Artículo 19.-

“Con el objeto de complementar el Régimen del Impuesto al Valor Agregado, créase un impuesto sobre los ingresos de las personas naturales y sucesiones indivisas, provenientes de la inversión de capital, del trabajo o de la aplicación conjunta de ambos factores

Constituyen ingresos, cualquiera fuera su denominación o forma de pago:



- a. *Los provenientes de alquiler, subalquiler u otra forma de explotación de inmuebles urbanos o rurales,*
- b. *Los provenientes de alquiler, subalquiler u otra forma de explotación de cosas muebles, derechos, concesiones mineras y agropecuarias.*
- c. *Los provenientes de la colocación de capitales, sean estos intereses, rendimientos, dividendos en efectivo o en especie, distribución en sociedades de personas y empresas unipersonales y cualquier otro ingreso proveniente de la inversión de aquellos, excepto dividendos en acciones, de sociedades anónimas o en comandita por acciones.*
- d. *Los sueldos, salarios, jornales, sobre sueldos, horas extras, categorizaciones, participaciones, asignaciones, emolumentos, primas, premios, bonos de cualquier clase o denominación, dietas, gratificaciones, bonificaciones, comisiones, compensaciones en dinero o especie, incluidas las asignaciones por alquiler de vivienda y otros, viáticos, gastos de representación y en general toda retribución ordinaria o extraordinaria, suplementaria o a destajo.*
- e. *Los provenientes del ejercicio de profesiones liberales u oficios.*
- f. *Los provenientes de regalías, patentes marcas, asistencia técnica, gastos distribuidos por casa matriz o entidades vinculadas, comisiones, honorarios y otros de naturaleza similar”.*

Bolivia posee entonces un régimen peculiar donde los ingresos de personas naturales se encuentran de igual manera gravados por el impuesto al valor agregado. Es decir, que a diferencia de la mayoría de legislaciones donde la condición económica es irrelevante para el cobro del impuesto, en Bolivia si se toma en cuenta la capacidad económica y el monto de ingresos particulares para el pago del IVA. Un desempleado bajo este régimen pagará menos IVA en comparación de una persona con ingresos fijos.



2.3.3. LEGISLACION PERUANA

En Perú, se le conoce al impuesto al valor agregado como IGV o Impuesto General a las Ventas. La entidad tributaria peruana responsable del cobro del IGV, es la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT), misma que se rige por el Código Tributario peruano y por el Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo.

En el Título I: Del Impuesto General a las Ventas, Capítulo I: Del ámbito de aplicación del impuesto y del nacimiento de la obligación tributaria, **Artículo 1.- Operaciones Gravadas**, se enuncia:

“El Impuesto General a las Ventas grava las siguientes operaciones:

- a) La venta en el país de bienes muebles;*
- b) La prestación o utilización de servicios en el país;*
- c) Los contratos de construcción;*
- d) La primera venta de inmuebles que realicen los constructores de los mismos...*
- e) La importación de bienes”.*

En el territorio nacional de Perú, se aplica una tasa de 16% en las operaciones gravadas con el IGV, pero a este impuesto se añade una tasa del 2% por concepto del Impuesto de Promoción Municipal, por lo cual resulta en un total de 18%.

2.3.4. LEGISLACION ECUATORIANA

La Codificación de la Ley de Régimen Tributario Interno y su Reglamento de Aplicación contienen las disposiciones que regulan todo lo que se refiere al Impuesto al Valor Agregado dentro de nuestro país. Debemos centrarnos en la



Ley de Régimen Tributario Interno, Capítulo I: Objeto del Impuesto, **Art. 52.-**
Objeto del impuesto.-

“Se establece el Impuesto al Valor Agregado (IVA), que grava al valor de la transferencia de dominio o a la importación de bienes muebles de naturaleza corporal, en todas sus etapas de comercialización, así como a los derechos de autor, de propiedad industrial y derechos conexos; y al valor de los servicios prestados, en la forma y en las condiciones que prevé esta Ley”.

Art. 56.- Impuesto al valor agregado sobre los servicios:

“El impuesto al valor agregado IVA, grava a todos los servicios, entendiéndose como tales a los prestados por el Estado, entes públicos, sociedades, o personas naturales sin relación laboral, a favor de un tercero, sin importar que en la misma predomine el factor material o intelectual, a cambio de una tasa, un precio pagadero en dinero, especie, otros servicios o cualquier otra contraprestación...”

En Ecuador, el organismo encargado de llevar a cabo la determinación, recaudación y cobro de los tributos internos es el Servicio de Rentas Internas (SRI), creado a finales de 1997, como un ente de Derecho Público, cuya administración y financiamiento eran autónomos. El porcentaje cobrado en Ecuador por IVA era el 12%, pero a partir de junio de 2016 se incrementó un 2%, situación que se dio debido a la catástrofe atravesada por el país el 16 de abril de 2016, donde el gobierno ecuatoriano tomó como medida temporal para financiar la reconstrucción de las zonas afectadas, el incremento del IVA, el cual se impuso a la sociedad ecuatoriana mediante la aprobación de la “Ley Solidaria y de Corresponsabilidad Ciudadana”, que entró en vigor desde el 1 de junio de 2016, y por tanto en Ecuador actualmente se cobra 14% de impuesto al valor agregado.



CAPITULO III. NORMATIVA COMUNITARIA SOBRE EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

3.1. DECISIONES DE LA COMUNIDAD ANDINA DE NACIONES

En América Latina, el proceso de integración más antiguo es la Comunidad Andina, que en sus inicios se denominó Acuerdo de Cartagena o Pacto Andino.

A pesar de las innumerables críticas vertidas acerca de las dificultades operativas internas surgidas en torno a la Comunidad Andina, este proceso de integración ha logrado superar las cuatro décadas de existencia.

Principalmente debemos conocer que las decisiones de la Comunidad Andina de Naciones, son expedidas por el Consejo Andino de Ministros de Relaciones Exteriores y la Comisión de la Comunidad Andina; sus Resoluciones, por la Secretaría General de la Comunidad Andina, las mismas que tienen carácter vinculante para los países miembros.

Dichas decisiones se constituyen como norma supranacional, es decir que, los Estados que son miembros de la Comunidad ceden parte de sus atribuciones de gobierno a organismos internacionales.

Desde el punto de vista global neoliberal, los objetivos fundamentales perseguidos por la Comunidad Andina al expedir sus Decisiones son entre otros: la internacionalización de la economía, la liberalización de barreras comerciales, pero a más de ello, la regulación de las transacciones internacionales y la preservación de los derechos humanos, el medio ambiente y otros objetivos análogos.

3.1.1. DECISION 599 DE LA COMUNIDAD ANDINA DE NACIONES

La Decisión 599 sobre la *“Armonización de Aspectos Sustanciales y Procedimentales de los Impuestos Tipo Valor Agregado”*, fue adoptada por la Comunidad Andina de Naciones el 12 de Julio de 2004, dada y firmada en la ciudad de Quito, República del Ecuador.



El objetivo principal de esta Decisión fue promover la neutralidad del Impuesto al Valor Agregado y no causar distorsiones en la economía de los países miembros de la Comunidad, y de esta manera llegar al establecimiento del Mercado Común fijado para el año 2005.

Entre los aspectos más importantes contenidos en la Decisión 599, encontramos los siguientes:

Artículo 1.- Ámbito de aplicación:

“La presente Decisión regula los aspectos sustanciales y los procedimientos de los impuestos tipo valor agregado que deben armonizarse en los regímenes tributarios de los Países Miembros, a los efectos de facilitar el cumplimiento de los objetivos y compromisos de la Comunidad Andina.

Para todo lo no regulado por esta Decisión se aplicará la normativa interna de cada país”.

Por lo tanto, en Bolivia, Colombia, Perú y Ecuador, se implementaron y se manejaron los mismos mecanismos tributarios, para de esta manera cumplir con los objetivos planteados por la Comunidad Andina en cuanto al impuesto al valor agregado se refiere, y, en caso de existir algún tipo de vacío o laguna en la normativa comunitaria se aplicará lo contenido en la norma tributaria interna de cada Estado.

Artículo 5.- Bienes y servicios sujetos a imposición:

“Los impuestos tipo valor agregado se generan en la venta o transferencia de bienes, la prestación o utilización de servicios en el territorio nacional, acorde con el artículo 12 de esta Decisión, y la importación de bienes corporales muebles.

Disposición Transitoria.- *Los Países Miembros que apliquen a la fecha de la entrada en vigencia de esta Decisión, una regla diferente para la*



imposición de servicios, podrán continuar haciéndolo hasta diez (10) años después de la entrada en vigencia de esta Decisión”.

Artículo 12.- Reglas para la territorialidad de los servicios:

“Para los efectos de los impuestos tipo valor agregado que regula la presente Decisión, los servicios cuya prestación o ejecución trascienda las fronteras nacionales y que se mencionan a continuación, se tendrán en cuenta las siguientes reglas:

1. Se entenderán prestados o utilizados en el lugar donde se realicen materialmente, los siguientes servicios:

- a) Carga y descarga, trasbordo, cabotaje y almacenamiento de bienes;*
- b) Los de carácter artístico, deportivo y cultural.*

2. Los servicios que se presten desde el exterior y se utilicen o aprovechen por residentes o domiciliados en un País Miembro, se considerarán prestados en la jurisdicción de este país; tales como los que se mencionan a continuación:

- a) Las licencias y autorizaciones para el uso y explotación, a cualquier título, de bienes incorporales o intangibles;*
- b) Los servicios profesionales de consultoría, asesoría y auditoría;*
- c) Los arrendamientos de bienes corporales muebles que se utilicen en el territorio del País Miembro;*
- d) Los servicios de traducción, corrección o composición de texto;*
- e) Los servicios de seguros relacionados con bienes ubicados en el territorio del País Miembro;*
- f) Los realizados sobre bienes corporales muebles que permanecen u operan en el territorio del País Miembro;*



- g) Los servicios de conexión o acceso satelital, cualquiera que sea la ubicación del satélite;*
 - h) El servicio de televisión satelital o cable recibido en el País Miembro;*
 - i) Los servicios de telecomunicaciones.*
- 3. Los servicios realizados sobre bienes inmuebles, se entenderán prestados en el lugar de ubicación de los mismos”.*

De acuerdo al contenido del presente artículo, queda claro que tanto en la transferencia de bienes, prestación de servicios dentro del territorio nacional, así como, la importación de bienes corporales muebles, y la transferencia de derechos de autor y derechos conexos –como en el caso ecuatoriano-, van a estar grabados por el impuesto al valor agregado. Actualmente dentro de las legislaciones tributarias internas de los países miembros de la Comunidad Andina, se ha positivizado el contenido del artículo comprendido en la Decisión 599.

A más de ello, la disposición transitoria señala que en el remoto caso de que uno de los países miembros de la Comunidad emplee una regla diferente en cuanto a la imposición de servicios mientras ya ha entrado en vigencia la Decisión ya señalada, se le permitirá seguir aplicando dicha regla hasta máximo diez años posteriores desde que se halla vigente la Decisión.

Artículo 16.- Modificaciones al ordenamiento vigente:

“Las modificaciones normativas que impliquen alteración en el importe tributario por pagar, sólo podrán empezar a aplicarse a partir del período fiscal siguiente, a la fecha de promulgación de la norma fiscal correspondiente.

Disposición Transitoria.- *Los Países Miembros que mantengan a la fecha de la entrada en vigencia de esta Decisión normas que contemplen*



otras modalidades para su puesta en vigencia que la prevista en este artículo, podrán continuar aplicándolas”.

En el caso de existir modificación o alteración en cuanto al monto o porcentaje que se debe pagar por el impuesto al valor agregado, se aplicará luego del periodo fiscal siguiente de la correspondiente norma.

Como disposición transitoria se contempla que si los países miembros empleaban ciertas modalidades diferentes a las contenidas en la Decisión 599, las seguirían aplicando a pesar de que dicha Decisión entre en vigencia.

Artículo 19.- Tasas:

“Los impuestos tipo valor agregado tendrán una tasa general, la cual no podrá ser superior al 19% con inclusión de toda sobretasa o recargo distinto de los impuestos selectivos al consumo.

Los Países Miembros podrán fijar una sola tasa preferencial que no deberá ser inferior al 30% de la tasa general, para gravar los bienes y servicios que a la fecha de entrada en vigencia de la presente Decisión se encuentren excluidos.

Disposición Transitoria.- *Los Países Miembros tendrán un plazo de diez (10) años contados a partir de la entrada en vigencia de esta Decisión, para adecuar su legislación a lo dispuesto en este artículo”.*

El contenido del Art. 19, nos aclara que existen dos tipos de tasas en cuanto al porcentaje aplicable del impuesto al valor agregado; una de ellas es la tasa general, misma que no podrá excederse del 19%, incluso si se incluye en ella algún valor adicional diferente al de los Impuestos Selectivos de Consumo -en Ecuador “Impuesto a los Consumos Especiales” (ICE)- que son aplicados a los bienes y servicios, de procedencia nacional o importados, que se encuentran detallados en el artículo 82 de la Ley de Régimen Tributario Interno; para los bienes y servicios que se hallen excluidos de ésta, se aplicará una tasa preferencial que no será menor al 30%. En nuestro país, este tipo de tasa



preferencial del Impuesto al Valor Agregado, se manifiesta en casos dentro de los cuales se podrían aplicar tarifas menores a la general, es decir, si nuestra tarifa es del 14% -actualmente-, no podría establecerse una tarifa preferencial de menos del 10% para ciertos bienes o servicios, a pesar de ello, dentro de nuestra normativa interna se establece la tarifa cero para la transferencia e importación de ciertos bienes y servicios, entre los más importantes aquellos relacionados con la venta y fabricación de medicamentos, alimentos para bebés, carnes y productos de origen avícola, agrícola, etc., transporte terrestre y marítimo, luz eléctrica, guarderías infantiles, entre otros. Es por esta razón que nuestra tarifa cero es objeto de discusión debido a que contradice esta norma, ya que la Decisión 599 en el Art. 20 prescribe que grabarán tarifa cero las exportaciones de bienes y servicios, más no la transferencia o importación de bienes y servicios como lo señala la Ley de Régimen Tributario Interno.

Capítulo III

TARIFAS DEL IMPUESTO

Art. 82.- Están gravados con el impuesto a los consumos especiales los siguientes bienes y servicios:

GRUPO I TARIFA AD VALOREM

- Productos del tabaco y sucedáneos del tabaco (abarcando los productos preparados totalmente o en parte utilizando como materia prima hojas de tabaco y destinados a ser fumados, chupados, inhalados, mascados o utilizados como rapé). 150%
- Bebidas gaseosas 10%
- Perfumes y aguas de tocador 20%
- Videojuegos 35%
- Armas de fuego, armas deportivas y municiones excepto aquellas adquiridas por la fuerza pública 300%
- Focos incandescentes excepto aquellos utilizados como insumos
- Automotrices.
- Cocinas, cocinetas, calefones y sistemas de calentamiento de agua, de uso doméstico, que funcionen total o parcialmente mediante la combustión de gas. 100%



GRUPO II TARIFA AD VALOREM

- Vehículos motorizados de transporte terrestre de hasta 3.5 toneladas de carga, conforme el siguiente detalle:
- Vehículos motorizados cuyo precio de venta al público sea de hasta USD 20.000 5%
- Camionetas, furgonetas, camiones, y vehículos de rescate cuyo precio de venta al público sea de hasta USD 30.000 5%
- Vehículos motorizados, excepto camionetas, furgonetas, camiones y vehículos de rescate, cuyo precio de venta al público sea superior a USD 20.000 y de hasta USD 30.000 10%
- Vehículos motorizados, cuyo precio de venta al público sea superior a USD 30.000 y de hasta USD 40.000 15%
- Vehículos motorizados, cuyo precio de venta al público sea superior a USD 40.000 y de hasta USD 50.000 20%
- Vehículos motorizados cuyo precio de venta al público sea superior a USD 50.000 y de hasta USD 60.000 25%
- Vehículos motorizados cuyo precio de venta al público sea superior a USD 60.000 y de hasta USD 70.000 30%
- Vehículos motorizados cuyo precio de venta al público sea superior a USD 70.000 35%
- Vehículos motorizados híbridos o eléctricos de transporte terrestre de hasta 3.5 toneladas de carga, conforme el siguiente detalle:
 - Vehículos híbridos o eléctricos cuyo precio de venta al público sea de hasta USD 35.000 0%
 - Vehículos híbridos o eléctricos cuyo precio de venta al público sea superior a USD 35.000 y de hasta USD 40.000 8%
 - Vehículos híbridos o eléctricos cuyo precio de venta al



público sea superior a USD 40.000 y de hasta USD 50.000

14%

- Vehículos híbridos o eléctricos cuyo precio de venta al público sea superior a USD 50.000 y de hasta USD 60.000 20%
- Vehículos híbridos o eléctricos cuyo precio de venta al público sea superior a USD 60.000 y de hasta USD 70.000 26%
- Vehículos híbridos o eléctricos cuyo precio de venta al público sea superior a USD 70.000 32%
- Aviones, avionetas y helicópteros excepto aquellas destinadas al transporte comercial de pasajeros, carga y servicios; motos acuáticas, tricars, cuadrones, yates y barcos de recreo: 15%

GRUPO III TARIFA AD VALOREM

- Servicios de televisión pagada 15%
- Servicios de casinos, salas de juego (bingo-mecánicos) y otros juegos de azar 35%

GRUPO IV TARIFA AD VALOREM

- Las cuotas, membresías, afiliaciones, acciones y similares que cobren a sus miembros y usuarios los Clubes Sociales, para prestar sus servicios, cuyo monto en su conjunto supere los US \$ 1.500 anuales 35%

GRUPO V TARIFA ESPECIFICA TARIFA AD VALOREM

- Cigarrillos 0,1310 USD por unidad N/A Bebidas alcohólicas, 6,20 USD por litro de incluida la cerveza alcohol puro 75%

La tarifa específica de cigarrillos se ajustará semestral y acumulativamente a



mayo y a noviembre de cada año, en función de la variación de los últimos seis meses del índice de precios al consumidor (IPC) para el grupo en el cual se encuentre el bien "tabaco", elaborado por el organismo público competente, descontado el efecto del incremento del propio impuesto.

El nuevo valor deberá ser publicado por el Servicio de Rentas Internas durante los meses de junio y diciembre de cada año, y regirán desde el primer día calendario del mes siguiente.

La tarifa específica de bebidas alcohólicas, incluida la cerveza, se ajustará anual y acumulativamente en función de la variación anual del Índice de precios al consumidor (IPC) para el grupo en el cual se encuentre el bien "bebidas alcohólicas", a noviembre de cada año, elaborado por el organismo público competente, descontado el efecto del incremento del propio impuesto.

El nuevo valor deberá ser publicado por el Servicio de Rentas Internas en el mes de diciembre, y regirá desde el primero de enero del año siguiente.

Artículo 31.- Declaración del impuesto:

“Los impuestos tipo valor agregado serán liquidados por el sujeto pasivo en los formatos de declaración que, para el efecto, disponga la Administración Tributaria de cada País Miembro.

El período fiscal del impuesto no podrá ser superior a dos (2) meses. La declaración y pago será efectuada según lo disponga la respectiva legislación sin que exceda del mes calendario siguiente al del período fiscal.

Sin perjuicio de lo previsto en los párrafos anteriores cada País Miembro podrá fijar plazos distintos para la declaración y pago de operaciones excluidas o especiales.

En las operaciones de importación de bienes, los impuestos tipo valor agregado se declararán y pagarán conforme lo regule la normativa interna de cada País Miembro”.



En Ecuador, cada vez que adquirimos un bien o un servicio que se encuentra gravado con el 14% por concepto de IVA, lo pagamos directamente al sujeto pasivo, y éste a su vez nos entrega una factura donde se detalla el costo real del bien o servicio y el porcentaje pagado por el IVA.

En cuanto al pago, el Servicio de Rentas Internas ha establecido que se realicen declaraciones de forma mensual, siempre que los bienes transferidos o los servicios prestados estén gravados con tarifa de 14%, caso contrario, la declaración es semestral – esto es aplicado en bienes y servicios gravados con tarifa cero o no gravados-.

Cuando nos referimos a las importaciones, el pago del IVA se hará efectivo en la declaración de importación, previo al despacho de los bienes por parte de la oficina de aduanas oportuno. En las importaciones de servicios, el IVA se será pagado en la declaración mensual que realice el sujeto pasivo, y, quien adquiere el servicio, tiene la obligación de emitir la liquidación de compra de bienes y prestación de servicios y a efectuar la retención del 100% del IVA generado.

Es importante que tengamos presente que la importación de servicios comprende a aquellos que se presten por parte de una persona o sociedad no residente o domiciliada en el Ecuador, a favor de otra, residente o domiciliada en el Ecuador, y la utilización de este servicio debe efectuarse en el país.

3.1.2. DECISION 600 DE LA COMUNIDAD ANDINA DE NACIONES

La Decisión 600, referente a la “*Armonización de los Impuestos Tipo Selectivo al Consumo*”, fue dada en la ciudad de Quito, República del Ecuador, a los doce días del mes de julio del año dos mil cuatro, por la Comisión de la Comunidad Andina en reunión ampliada con los Ministros de Economía, Hacienda o Finanzas.

Los Países Miembros de la Comunidad Andina tienen diversos impuestos tipo selectivo al consumo, los que inciden sobre las decisiones de consumo, y de esta manera regularlos conforme a los ideales y el buen curso de la sociedad, dejando en un segundo plano la generación de recaudos para el Estado, aunque



a pesar de esto, los Países Miembros, pueden tener otros bienes y servicios gravados con impuestos tipo selectivo al consumo que no sean objeto de la presente Decisión, por ende no son regulados por ésta, -por ejemplo en Ecuador: la adquisición de vehículos automóviles híbridos o nuevos que superen los \$20,000.00; en Perú: el agua embotellada, bebidas rehidratantes, energéticas, entre otras; por su parte en Colombia y Bolivia: los derivados del petróleo-. Los artículos que analizaremos a continuación son aquellos que se considera los más relevantes de la Decisión 600.

Capítulo I.- Ámbito de aplicación de la Decisión

Artículo 1.- Ámbito de aplicación:

“La presente Decisión armoniza los aspectos sustanciales y procedimentales de los “impuestos tipo selectivo al consumo” (ISC) de los regímenes tributarios de los Países Miembros, a efectos de impulsar la política de integración subregional andina.

Por consiguiente, los Países Miembros adecuarán sus regímenes tributarios a lo dispuesto en esta Decisión en los plazos previstos en la misma, cualquiera sea el ámbito de aplicación territorial de tales impuestos.

La creación o modificación de este tipo de impuestos que efectúen los Países Miembros deberá adecuarse a la presente Decisión y notificarse a la Secretaría General de la Comunidad Andina”.

Con la Decisión 600, se busca armonizar dentro de los países miembros de la Comunidad los valores con que se gravan los impuestos selectivos al consumo, así como los procedimientos tributarios que deben tomarse en cuenta para la recaudación de los mismos.

Artículo 2.- Naturaleza del impuesto:

“Los “impuestos tipo selectivo al consumo” (ISC) gravan la importación y el consumo en el mercado interno de determinados bienes y servicios, sea



de forma individual o con carácter adicional o complementario a los impuestos tipo valor agregado. Son tributos de tipo monofásico”.

Recordemos que los impuestos selectivos al consumo incluyen bienes y servicios ya sean nacionales o importados, tales como tabacos, bebidas alcohólicas, cierto tipo de vehículos, televisión pagada, videojuegos, juegos de casino, entre otros. Éstos se pueden pagar de forma individualizada o como complemento al impuesto al valor agregado, por lo que podríamos afirmar que al ser un impuesto monofásico, nace vinculado al del Impuesto al Valor Agregado, y recae únicamente sobre una de las fases del proceso, ya sea de producción o distribución.

Capítulo III.- Hecho generador

Artículo 4.- Generación del Impuesto:

“Los ISC se generan con motivo de la importación efectuada o de la primera venta o transferencia que realice el productor. Los ISC sobre servicios se generarán por razón de su prestación.

Serán regulados por la legislación interna de cada País Miembro:

- a) La generación de impuestos tipo selectivo al consumo en aquellos casos en los que se presuma la realización de una venta o transferencia de bienes.
- b) La generación de impuestos tipo selectivo al consumo, cuando exista vinculación económica entre comprador y vendedor, aun cuando abarque fases posteriores de comercialización.
- c) La aplicación de impuestos tipo selectivo al consumo a otros bienes y servicios gravados, no previstos en la presente Decisión.
- d) Los casos en los que se establezcan exclusiones para determinados bienes y servicios, o en su defecto el derecho a crédito tributario o a devolución”.



El impuesto selectivo al consumo se genera desde que se realice la importación de un bien hacia nuestro país, en el caso de ser nacional, se genera este impuesto desde la primera venta; en cuestión de servicios, se generará por la prestación del mismo. Este tipo de impuestos serán regulados por la normativa Interna de cada país.

Capítulo VII.- Determinación del impuesto

Artículo 9.- Determinación del impuesto:

“Los ISC se determinarán por aplicación directa de la tasa o monto fijo señalado para el bien o servicio gravado de que se trate, a la base gravable o a la magnitud o unidad física de referencia, de acuerdo a lo previsto en las legislaciones internas de los Países Miembros”.

Cada país miembro tendrá la potestad para fijar los impuestos selectivos de consumo, de acuerdo a lo establecido en su normativa interna.

Capítulo VIII.- Declaración del impuesto

Artículo 10.- Declaración del impuesto:

“Los ISC se autoliquidarán por el sujeto pasivo en los formatos de declaración que, para el efecto, disponga la Administración Tributaria de cada País Miembro.

Los períodos de declaración y pago serán efectuados según lo disponga la respectiva legislación sin que exceda del mes calendario siguiente al del período fiscal.

En las operaciones de importación de bienes, los ISC se declararán y pagarán conforme lo regule la normativa interna de cada País Miembro.

La legislación interna de cada País Miembro podrá establecer sistemas especiales de pagos a cuenta de los ISC”.



El Servicio de Rentas Internas en nuestro país, establece que se presentará mensualmente una declaración por las operaciones gravadas con el Impuesto Selectivo de Consumo, mismas que deberán realizarse dentro del mes calendario inmediato anterior; cuando se trate de importaciones, la declaración y pago se realizará previo al despacho de los bienes por parte de la oficina de aduanas que corresponda.

3.1.3. OBLIGACIONES DE LOS ESTADOS MIEMBROS DE LA COMUNIDAD ANDINA

Se debe tener en cuenta que las normas de la Comunidad Andina confieren derechos y obligaciones, pero no sólo a los Países Miembros, sino también a los ciudadanos y a las empresas. Principalmente son obligaciones de los Países Miembros de la Comunidad Andina:

- Hacer del Derecho Andino, parte integrante de sus ordenamientos jurídicos, y aplicar correctamente las normas comunitarias.
- Cuando exista contradicción entre una norma nacional y una contenida en el ordenamiento jurídico andino, deberán hacer que prevalezca el principio de primacía del Derecho Comunitario, esto se lograría incorporándola al sistema legal, en nuestro caso ecuatoriano, y estaría solamente por debajo de la Constitución. Por lo cual, primaría la norma comunitaria sobre la norma nacional, en el caso de que exista algún vacío que no esté cubierto por la norma comunitaria, la legislación nacional serviría como norma supletoria y como tal aplicable para estos casos.
- Deberán adecuar su normativa interna gradual y paulatinamente con las Decisiones expedidas por la Comunidad Andina.
- Controlar que las entidades encargadas del control de recaudación de impuestos actúen conforme a la normativa de la CAN.
- Cumplimiento del ordenamiento jurídico comunitario. A pesar de ser una obligación de los países miembros de la Comunidad Andina, aún no se ha aplicado íntegramente las Decisiones 599 y 600 que son las que conciernen a nuestro estudio, debido a que éstas debieron entrar en vigencia desde el año 2004, más resulta que se promulga la Decisión 635



en el 2006, que modificaba la entrada en vigencia de las dos decisiones antes estudiadas, estableciendo que la nueva fecha sería el 1 de Enero de 2008, a razón de que hubo una solicitud de uno de los Países Miembros. Realmente ésta es un arma de doble filo, porque la Comisión de la Comunidad Andina puede conceder prorrogas de hasta tres años para la vigencia de sus Decisiones a cada país miembro que lo solicite motivadamente, retrasando de esta manera la entrada en vigencia de la decisión prorrogada. Es por ello, que en la actualidad ya deberíamos tener incorporadas a nuestro ordenamiento jurídico interno las normativas pertinentes a la Decisión 599 y 600, pero no se ha logrado aún, ya que es un proceso bastante complejo el de armonizar en la práctica varios sistemas tributarios.

Sin embargo, la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno ha considerado que el IVA, tenga la amplitud suficiente para que se configure en su totalidad, por lo que en el Ecuador el IVA es y el ICE son los impuestos que más recaudación otorgan al Estado, pero la incorporación de la normativa comunitaria acarrearía consecuencias económicas - porque en algunos casos la tarifa puede subir o en otros puede bajar-, no solo en Ecuador, sino en todos los países miembros, pues la tarifa del impuesto cambiaría, y ésta debería homologarse mediante un acuerdo previo entre los países. Podríamos asegurar entonces que aún no se han cumplido las metas propuestas, puesto que no ha existido voluntad política y jurídica firme para aplicar las normas comunitarias.

3.1.4. ÓRGANOS PARA ADMINISTRAR Y RESOLVER CONTROVERSIAS EN LA COMUNIDAD ANDINA

Los órganos que integran la Comunidad Andina, y que deberán velar por el cabal cumplimiento de las Decisiones y Resoluciones emitidas en beneficio de los países miembros son los siguientes:

- ***La Secretaría General y el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina:*** tienen la competencia para administrar y resolver los



procedimientos y controversias en cuanto a la aplicación del ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina.

La Secretaría General, es un órgano ejecutivo, que dispone de un poder resolutivo propio, en materias como: requisitos específicos de origen, determinación de restricciones y gravámenes, diferimientos arancelarios, salvaguardias, dumping, subsidios y competencia comercial. Se encarga de administrar la fase prejudicial de la acción de incumplimiento.

El Tribunal de Justicia, es un órgano jurisdiccional que se encarga de solucionar definitivamente las controversias en la aplicación e interpretación del ordenamiento jurídico comunitario, luego de que éste haya sido conocido por la Secretaria General y no se ha conseguido superarlo.



CAPITULO IV. CONCLUSIONES

- El Derecho Comunitario se origina hace un poco más de medio siglo en las comunidades europeas, con la finalidad de conseguir una integración económica; dentro de América se origina con la Comunidad Andina de Naciones, pero no ha tenido un desarrollo íntegro.
- El Derecho comunitario entonces se considera como un ordenamiento supranacional que rige a los estados miembros con la finalidad de conseguir una integración económica y el bien común entre ellos.
- La Comunidad Andina de Naciones ha tenido como objetivo la armonización de tributos o impuestos (IVA e ICE), en miras de regular ámbitos comerciales, es decir, garantizar las políticas tributarias, la equidad en las condiciones de competencia entre los países miembros, fortaleciendo así la seguridad jurídica y brindando estabilidad a los regímenes tributarios nacionales.
- En el desarrollo de la Primera Guerra Mundial, el impuesto a las ventas se iba expandiendo a lo largo de Europa, posteriormente por todo el mundo, por lo que en nuestros días podemos considerar minoría a los países que no utilizan el IVA.
- El Impuesto al Valor Agregado se considera un impuesto permanente (su vigencia no tiene un límite establecido en el tiempo), real (considera en forma exclusiva el valor gravado), proporcional (mantiene una relación entre la tarifa y el valor gravado) e indirecto (la carga tributaria se traslada al consumidor final).
- Dentro de nuestro territorio nacional, el IVA no solo grava a bienes y servicios, incluye además los derechos de autor, derechos de propiedad industrial y derechos conexos.



- Nuestro país maneja los tributos de forma muy similar al que se le da a Colombia, Perú y Bolivia, países miembros de la Comunidad Andina, la distinción que existe es básicamente en los porcentajes de este impuesto, ya que es distinto en cada uno de los países mencionados anteriormente.
- Dentro de Colombia, la tasa del IVA es del 16% y grava la venta de bienes y servicios dentro del territorio nacional, los juegos de azar y los bienes corporales muebles que puedan importarse.
- En Bolivia, se grava con el IVA a la compra de bienes muebles, contratos de obra, prestación de servicios y las importaciones definitivas. El porcentaje establecido es del 13%, pero en Bolivia además se establece que el cobro del IVA también deberá gravarse sobre la actividad económica de cada persona tomando en cuenta sus ingresos.
- De igual manera en Perú, el porcentaje con que se grava la adquisición de bienes o prestación de servicios es del 16%, y adicional a ello se cobra un 2% como Impuesto de Promoción Municipal.
- Hasta Junio de 2016, Ecuador había manejado un porcentaje de IVA igual al 12% que grava a la transferencia de dominio, importación de bienes muebles, derechos de autor, de propiedad industrial y derechos conexos, actualmente es del 14% como una medida temporal.
- La suscripción de un Tratado Internacional, obliga a los países miembros, a que las Decisiones que se expidan sean cumplidas de forma obligatoria, sin embargo, esto no se pone en práctica en la forma debida, ya que el cumplimiento de éstas no alcanza ni el 40% de efectividad.
- La Decisión 599 de la Comunidad Andina de Naciones, sobre la **“Armonización de Aspectos Sustanciales y Procedimentales de los Impuestos tipo Valor Agregado”**, no ha tenido el impacto para el cual



fue dictada, debido a que no se le ha dado el tratamiento correspondiente, pero a pesar de ello, en las leyes internas que nos rigen como son el Código Orgánico Tributario, la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno entre otras ya contienen éste derecho dentro de su normativa.

- Las Decisiones 599 y 600 de la Comunidad Andina de Naciones son leyes supranacionales, por lo que obligarían a todos sus países miembros a armonizar sus exenciones en relación a los impuestos indirectos en un plazo establecido, pero, debemos tomar en cuenta los objetivos de cohesión social y redistribución que busca la Constitución y el Plan Nacional de Desarrollo, y en base a estos lineamientos, examinar los impactos de la eliminación de ciertas exenciones del IVA.
- La Decisión 600, en cuanto a los Impuestos tipo Selectivos al Consumo, en el Ecuador, se debería estudiar la metodología a utilizarse para establecer las cargas tributarias mínimas que se manejarán en los productos derivados de tabaco, cerveza y bebidas alcohólicas.
- Los Estados miembros de la CAN, deben cumplir a cabalidad los lineamientos señalados en miras de aplicar en su normativa interna las Decisiones expedidas, respetar y hacer que se respeten las normas supranacionales, y en el caso de incumplimiento afrontar las amonestaciones administrativas o jurisdiccionales que deban aplicarse para garantizarlo.
- Las Decisiones expedidas por la Comunidad Andina de Naciones, no se han implementado en las normativas internas de los Estados miembros íntegramente, pues los integrantes de esta Comunidad han solicitado prórrogas para la entrada en vigencia de estas Decisiones, retrasando así la Armonización de los Impuestos (IVA e ICE).



BIBLIOGRAFÍA

Bustos, J. (2007). *El Impuesto al Valor Agregado y el Régimen de Facturación en el Impuesto a la Renta*. Quito: Editorial Jurídica Cevallos.

Cámara de Diputados de Bolivia. *Código Tributario Boliviano*. La Paz, Bolivia, 2003

Congreso de la República del Perú. *Código Tributario de Perú*. Lima, Perú, 1996

Ekmekdjian, M. A. (1994). *Introducción al Derecho Comunitario Latinoamericano*. Ediciones DePalma.

Congreso de la República de Colombia. *Estatuto Tributario Nacional*. Bogotá, Colombia, 1989

Fenochietto, R. (2001). *Impuesto al Valor Agregado, Análisis económico, técnico y jurídico*. Buenos Aires : La Ley.

Congreso Nacional del Ecuador. *Ley de Régimen Tributario Interno*. Quito, Ecuador, 2004

Montaño, C. (2006). Aspectos esenciales del proceso de armonización del impuesto sobre el valor agregado. *Revista de Derecho Tributario*.

Montaño, C. (2006). *Manual de Derecho Tributario Internacional*. Quito: Corporación Editora Nacional.

Montaño Galarza, C. (2007). *Derecho de la Integración. Derecho Comunitario*. Loja: Universidad Técnica Particular de Loja.

Montaño, C. (2013). *La jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina en materia de armonización legislativa: el caso del impuesto al valor agregado*. Quito: Universidad Andina.



Plazas, M. (1998). *El impuesto sobre el valor agregado (i.v.a.), Segunda edicion*. Bogotá: Editorial Temis.

Plazas, M. (2000). *Derecho tributario comunitario*. Bogotá: Legis.

Servicio de Rentas Internas. (19 de Septiembre de 2016). *SRI*. Obtenido de <http://www.sri.gob.ec/de/iva>

Vignali, H. A. (1996). El Protocolo de Ouro Preto. Una excusa para hablar de integracion. *Mercosur Balance y Perspectivas* , 38.

Villegas, H. (2009). *Curso de finanzas, derecho financiero y tributario*. (págs. 779 - 780). Buenos Aires: Astrea.