

Edda Zambrano-Marciales¹

Universidad Nacional Experimental de Guayana, Venezuela

Ingresos Tributarios

No Petroleros en la Estructura Fiscal Venezolana. Periodo 1990-2006

Resumen

El objetivo del trabajo fue analizar la estructura de los ingresos tributarios no petroleros en Venezuela durante el período 1990-2006. Durante ese período, si bien la estructura tributaria interna no petrolera comenzó a modificarse sustancialmente a mediados de los noventa con la implementación del Impuesto al Valor Agregado y el Impuesto al Débito Bancario aunado a la moderada participación del Impuesto sobre la Renta, la carga fiscal se incrementó, de acuerdo a las cifras analizadas, pasando de 2,83% en el año 1990 a 11,78% en el año 2006. No obstante ello, los recursos derivados de estas fuentes no resultaron suficientes para compensar los shocks externos provocados por la caída de los ingresos petroleros y aparejado a ello, el crecimiento del gasto público social, norte de la política económica del gobierno venezolano, traduciéndose en recurrentes déficits fiscales que pusieron de manifiesto la escasez de recursos para financiarlo.

Palabras clave: Tributo, ingreso tributario, estructura tributaria, impuesto.

Non-oil-derived tax income in the Venezuelan Tax Structure. 1990-2006 Period

Abstract

The aim of this research was to analyze the structure of the Venezuelan non-oil-derived tax income between 1990 and 2006. Although the internal non-oil-derived tax income began to change in the mid-1990s due to the implementation of the Value-Added Tax and the bank account debits tax and the moderate participation of the income tax, the tax burden increased during this period according to the analyzed numbers. It went from 2.83% in 1990 to 11.78% in 2006. However, the income derived from these sources were not enough to compensate the external shocks caused by the drop of the oil income and the increase of the social public spend (objective of the economic policy of the Venezuelan government), resulting in recurring tax deficits that evidenced the resource scarcity to finance the spend.

Keywords: Tax, tax revenue, tax structure.

Recibido: 02-09-2013 Aprobado: 14-11-2013

¹ Licenciada en Contaduría Pública. Master en Finanzas. Doctora en Formación, Empleo y Desarrollo Regional. Docente adscrito al Departamento de Organización y Gerencia de la Universidad Nacional Experimental de Guayana, Venezuela. Correo electrónico: eddxio@hotmail.com.

Introducción

El sistema tributario en Venezuela plantea como propósito procurar la justa distribución de las cargas públicas según la capacidad económica del contribuyente atendiendo el principio de progresividad. Así mismo, como señala la Constitución Nacional en su artículo 316, pretende la protección de la economía y elevar el nivel de vida de sus habitantes fundamentado en la gestión eficiente en la administración de los tributos (Asamblea Nacional Constituyente [ANC], 1999). El Estado venezolano para hacer frente a sus funciones se provee de recursos de distintas fuentes, siendo una de las principales los ingresos públicos y en particular, los tributos. En consecuencia, la recaudación de los ingresos fiscales está sujeta a un conjunto de variables que determinan la estructura fiscal y la presión tributaria de los mismos.

La clasificación económica de los ingresos públicos a finales de la década de los 80 se sustentaba en los ingresos ordinarios constituidos por los ingresos tributarios directos, conformados éstos por el Impuesto sobre la Renta [ISLR] y el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. Los ingresos tributarios directos provenientes del ISLR constituían el mayor peso en la participación de los ingresos tributarios generados por las actividades del petróleo, del hierro y otras actividades. Los ingresos tributarios indirectos lo integraban los impuestos de Aduana; Alcohol y Especies Alcohólicas; Cigarrillos y Picaduras de Tabaco; derivados del Petróleo, utilidades en operaciones cambiarias, las tasas y otros indirectos (Banco Central de Venezuela [BCV], 1984).

A principio de la década del noventa, se incorporan nuevas figuras tributarias como el Impuesto al Valor Agregado [IVA], el Impuesto al Débito Bancario [IDB] y el Impuesto a los Activos Empresariales [IAE], entre otros, que han derivado en cambios sustanciales en la estructura fiscal de los ingresos públicos. En este contexto, los impuestos directos comenzaron a perder participación dentro de la estructura de los ingresos tributarios, toda vez que la imposición indirecta nuevamente ocupa un protagonismo importante a través del IVA, como impuesto al consumo general. En Venezuela, en las últimas dos décadas ha marcado la pauta la imposición indirecta por sobre la directa, dentro de la estructura tributaria actual.

Ante este escenario, el propósito de este artículo se circunscribe a analizar las características y cambios que se sucedieron en la composición de la estructura tributaria nacional y el nivel de ingresos fiscales, con especial referencia a los ingresos tributarios no petroleros, durante el período 1990-2006.

Los ingresos públicos en la estructura tributaria venezolana

En Venezuela, la Ley Orgánica de la Administración Financiera del Sector Público (República Bolivariana de Venezuela [RBV], 2000a) define los ingresos públicos como “[...] aquellos que se prevé recaudar durante el ejercicio y el financiamiento proveniente de donaciones, representen o no entradas de dinero efectivo al Tesoro” (s.p.).

En la doctrina tributaria han existido diversos criterios para clasificar las fuentes de ingresos públicos. Si provienen del presupuesto se atiende a la clasificación de ingresos presupuestarios; otros atienden a su periodicidad, originando los ingresos ordinarios y los ingresos extraordinarios; otros hacen referencia a la institución jurídica del cual se derivan y entonces se dividen en ingresos tributarios, ingresos patrimoniales e ingresos crediticios. También clasifican los ingresos públicos en ingresos originarios o de derecho privado e ingresos derivados o de derecho público (Ruiz, 2004; Queralt y Lozano, 1990); comprendiendo esta categoría los recursos obtenidos por el Estado, tanto de bienes de dominio público como de bienes de dominio privado (Villegas, 1992).

En Venezuela, el presupuesto público nacional contiene los planes nacionales, regionales y locales sobre la captación y asignación de recursos conducentes al cumplimiento de metas del desarrollo económico-social de Venezuela, elaborados por entes y órganos del sector público (RBV, 2000a), evidenciándose la vinculación entre ingresos públicos y gastos públicos. En este marco institucional el Estado venezolano planifica y controla la actividad financiera a través del presupuesto público nacional donde se determinan los ingresos, gastos y las fuentes de financiamiento de los recursos para cumplir sus fines (RBV, 2000a). Por consiguiente, el presupuesto público nacional contiene: El presupuesto de ingresos; el presupuesto de gastos de los distintos niveles de gobierno y, las operaciones de financiamiento.

El presupuesto público de ingresos comprende la relación, descripción y montos estimados de los distintos ramos de ingresos corrientes y de ingresos de capital, desagregando sus respectivas fuentes (RBV, 2003). Así, el ingreso total comprende la suma de los ingresos corrientes y los ingresos de capital (RBV, 2003). Adicionalmente, el presupuesto de ingresos se divide en ingresos ordinarios, directos e indirectos, e ingresos extraordinarios, subdividiéndose ambas categorías según la clasificación que establezca la Oficina Central de Presupuesto (RBV, 2000b).

Los ingresos ordinarios comprenden los ingresos corrientes deducidos al Fondo de Estabilización Monetaria y al Fondo de Ahorro Intergeneracional; mientras que los ingresos de capital se constituyen con los ingresos provenientes de ventas de activos y por transferencias con fines de capital (RBV, 2000a).

La clasificación presupuestaria referida a los ingresos públicos que presenta la Oficina Nacional de Presupuesto -órgano rector del sistema presupuestario público en Venezuela-, se sustenta sobre la base de tres criterios: Periodicidad del ingreso; aspecto económico y sector económico de origen. De acuerdo a su periodicidad, los ingresos públicos se agrupan atendiendo la frecuencia en que los percibe el fisco nacional, clasificándolos en ordinarios y extraordinarios.

Los ingresos ordinarios (RBV, 2003) son ingresos recurrentes, es decir, aquellos ingresos que se prevé producir o se hayan producido por más de tres años. Los ingresos extraordinarios son ingresos no recurrentes provenientes de operaciones de crédito público y de preceptos legales que originen ingresos de carácter eventual o cuya vigencia no exceda de tres años (RBV, 2003).

El criterio económico divide los ingresos públicos en ingresos corrientes, ingresos de capital e ingresos por financiamiento. Los ingresos corrientes se constituyen de los ingresos recurrentes, indistintamente que sean tributarios o no tributarios y petroleros o no petroleros. De esta manera, los ingresos corrientes son aquellos que proceden de ingresos tributarios, de ingresos petroleros y de las transferencias recibidas para financiar gastos corrientes.

El ingreso público por sectores económicos de origen divide el ingreso público en dos sectores: el sector externo y el sector interno, constituido el externo por los siguientes ingresos: Petroleros; del mineral de hierro, derivados de la utilidad cambiaria del Banco Central de Venezuela y por endeudamiento externo. Por su parte, el sector interno comprende los impuestos, las tasas, los ingresos de dominio territorial, el endeudamiento interno y otros ingresos.

De esta manera la estimación de los ingresos fiscales y fuentes de financiamiento en el presupuesto público nacional proviene de los ingresos corrientes ordinarios internos; ingresos corrientes ordinarios externos; ingresos corrientes extraordinarios y por fuentes de financiamiento:

- ▶ Los ingresos corrientes ordinarios externos están conformados por los ingresos provenientes del petróleo, del hierro y otros minerales, mientras que los ingresos corrientes ordinarios internos están representados por la actividad económica interna.
- ▶ Los ingresos fiscales petroleros están constituidos por el ISLR de empresas operadoras y comercializadoras -actualmente empresas

mixtas-; el ISLR proveniente de la empresa estatal Petróleos de Venezuela como casa matriz y sus filiales y la recaudación por concepto de sus regalías y dividendos.

- ▶ Los ingresos corrientes ordinarios distintos del sector petrolero originados del sector externo, asociados a la explotación del hierro y otros minerales, están constituidos por los ingresos fiscales provenientes de la empresa Ferrominera del Orinoco, los cuales están conformados por las recaudaciones del ISLR y por concepto de las regalías. Los ingresos fiscales por otros minerales se integran con recursos provenientes del ISLR y la explotación de minerales, como la bauxita, carbón, oro, diamante, entre otros.
- ▶ Los ingresos corrientes ordinarios de origen interno están conformados por los impuestos, las tasas, los ingresos de dominio comercial e ingresos diversos: Los ingresos fiscales por impuestos, las tasas, los ingresos fiscales de dominio comercial y las fuentes de financiamiento.

La recaudación de los tributos de la actividad económica interna está bajo la responsabilidad del Servicio Integrado de Administración Financiera y Tributaria [SENIAT]. En consecuencia el logro de las metas establecidas en el presupuesto público nacional se sustenta en la eficiencia de su gestión fiscal, la actualización de su base tecnológica, la disminución de exenciones y la aplicación de estrategias para reducir la evasión fiscal, entre otras acciones. Por su parte los ingresos corrientes extraordinarios están constituidos por las utilidades netas semestrales del Banco Central de Venezuela. Importa destacar que antes del 2005 el IDB formaba parte de este rubro no obstante, como se mencionó anteriormente, pasó a ser un impuesto recurrente ordinario.

En la estructura del plan de cuentas patrimoniales (RBV, 2005b), se observa como los ingresos públicos del sector público se clasifican en ingresos ordinarios e ingresos extraordinarios, divididos los ingresos ordinarios en ingresos tributarios, ingresos por aportes y contribuciones a la seguridad social e ingresos no tributarios, entre otros. Por su parte los ingresos extraordinarios lo constituyen otras operaciones diversas, utilidades del Banco Central de Venezuela y otros extraordinarios.

En síntesis, los ingresos públicos en Venezuela provienen en la actualidad de los ingresos ordinarios e ingresos extraordinarios, constituidos los ordinarios por los ingresos corrientes y los ingresos de capital. En este orden, dentro de los ingresos corrientes figuran los ingresos tributarios, los ingresos no tributarios y los ingresos por transferencias. Por su parte, los in-

gresos tributarios y no tributarios comprenden tanto los ingresos petroleros como los no petroleros. Los ingresos tributarios a su vez se dividen en impuestos directos e impuestos indirectos.

Los ingresos tributarios no petroleros en la estructura fiscal venezolana (1990-2006)

Desde una perspectiva de comparación internacional, Venezuela ha sido considerada como uno de los países de América Latina con más baja carga tributaria en virtud de la reducida contribución interna en el PIB a pesar de que en los últimos años el índice de presión tributaria muestra una tendencia levemente creciente.

Por el lado de los ingresos tributarios petroleros este índice reflejó una tendencia decreciente bastante pronunciada, a pesar que en los dos últimos años del período 1990-2006, estos ingresos muestran una leve mejoría (BCV, 1995; 1996; 1997; 1998; 2000: 2001; 2002; 2003; 2004; 2005; 2006; RBV, s.f.). Así para el año 1990 reportaba un índice de 9,23% en el PIB mientras que para el 2006 su contribución fue bastante reducida, con un 3,84% (BCV, 1995; RBV, s.f.).

Por su parte el índice de carga fiscal de los ingresos no petroleros representó un 3,83% del PIB en 1990 frente a 11,78% en el 2006 (BCV, 1995; RBV, s.f.), que comparado con el coeficiente de presión fiscal petrolero muestra una tendencia bastante opuesta a estos ingresos. Así, el índice promedio de carga fiscal para el período 1990-2006 de los ingresos tributarios petroleros reportó 4,81% en contraste con el coeficiente de 8,34% en el PIB de los ingresos no petroleros, lo que refleja la importancia de la tributación interna en la contribución al crecimiento y desarrollo de Venezuela en el período estudiado.

En este contexto la carga fiscal de los ingresos tributarios no petroleros, excluidos los aportes y contribuciones a la seguridad social, en términos del PIB no petrolero, aumentó de 5,35% en 1990 a 19,03% en el 2005, explicado por la incorporación de nuevos tributos como el IVA, el IAE y el IDB, aunado a la agresividad fiscalizadora desarrollada por el SENIAT en el territorio nacional mediante el *Plan Evasión Cero* y el *Plan Contrabando Cero*.

En síntesis, la estructura de los ingresos fiscales originados de la actividad económica interna refleja el incremento de la presión tributaria en términos del PIB petrolero y no petrolero, al elevarse el peso relativo de los ingresos no petroleros. Hecho consistente con las medidas implementadas por el gobierno nacional para reducir la dependencia de los ingresos fiscales a la actividad petrolera.

La estructura y carga fiscal de los ingresos tributarios no petroleros (1990-2006)

La estructura fiscal

La estructura tributaria venezolana, previo a la promulgación de la primera Ley de ISLR (República de Venezuela [RV], 1995), se caracterizó por la presencia de los impuestos indirectos destacándose entre ellos los impuestos aduaneros y en menor grado de importancia los impuestos sobre salinas, licores, registro público, sucesiones y herencias y estampillas, entre otros. Posteriormente los impuestos directos, representados por el ISLR pasaron a ocupar un papel preponderante dentro de dicha estructura. No obstante, en las dos últimas décadas y más recientemente, en los últimos años, la imposición indirecta ha venido ocupando un protagonismo en la participación de la estructura tributaria venezolana tal como se aprecia en la Tabla 1.

Se observa como los ingresos corrientes del gobierno central venezolano tuvo como principal componente en su estructura a los ingresos tributarios petroleros, los cuales representan a principios de los noventa más del 82% del total, a pesar que para el 2006 solo participaban en un 52%. Es importante destacar como estos ingresos han venido decreciendo sostenidamente reduciendo su participación porcentual en el total de ingresos ordinarios.

La participación en el total de los ingresos ordinarios de los impuestos directos no petroleros fue relativamente reducida en contraste con la imposición indirecta. Para el año 1998 la imposición indirecta representaba el 50% del total de ingresos ordinarios a diferencia de la directa que participaba en un 12%. Si se contrastan para el mismo año los ingresos indirectos no petroleros, se puede observar como los ingresos indirectos superan la participación de los ingresos petroleros.

En este contexto, la estructura de ingresos tributarios no petroleros ha sido afectada por la introducción de nuevas categorías impositivas a lo largo del período 1990-2006. Una de las razones que ha derivado en la composición actual de la estructura tributaria de ingresos fiscales en Venezuela ha sido la introducción del IVA (RV, 1993a) y el IDB (RV, 1994a). Al igual que en la mayoría de países de América Latina, Venezuela también incorpora estas figuras impositivas como mecanismo para incrementar los niveles de recaudación tributaria interna.

Tabla 1: Participación porcentual de los ingresos tributarios en el total de ingresos fiscales ordinarios en Venezuela. Gobierno central. Período 1990-2006.

AÑOS	TOTAL INGRESOS ORDINARIOS (En millones de bolívares)	INGRESOS PETROLEROS (Porcentaje del total)	IMPUESTOS TRIBUTARIOS DIRECTOS (Porcentaje del total) (a)			IMPUESTOS TRIBUTARIOS INDIRECTOS (Porcentaje del total)				
			ISLR			CONSUMO DE BIENES Y SERVICIOS		RENTA ADUANERA	IMPUESTO AL DÉBITO BANCARIO(e)	OTROS (d)
			Persona natural	Persona jurídicas (b)	Total	Generales	Específicos (c)			
1990	513.637	82,23	0,70	6,64	7,34	-	3,82	5,84	-	0,77
1991	695.204	79,97	0,79	5,48	6,27	-	3,77	8,18	-	1,81
1992	742.654	65,34	0,56	8,05	8,61	-	6,91	11,35	-	1,46
1993	899.330	56,64	0,90	15,97	16,87	3,69	8,29	11,21	-	1,94
1994	1.486.696	49,29	1,32	12,0	13,32	11,87	5,39	9,54	7,42	2,32
1995	2.144.214	47,41	1,53	14,07	15,6	21,21	5,32	9,45	0,07	2,00
1996	5.661.253	59,22	0,93	8,07	9,0	18,79	3,96	7,05	-	1,30
1997	9.985.506	57,67	0,71	7,87	8,58	18,66	5,79	6,98	-	1,70
1998	8.589.422	37,20	0,92	11,28	12,20	26,17	7,62	11,89	-	2,18
1999	10.707.817	36,88	1,14	9,72	10,86	27,91	6,39	7,73	4,78	1,86
2000	16.072.748	49,79	1,09	7,20	8,29	20,35	4,82	6,05	1,82	1,52
2001	18.487.295	45,46	1,08	8,80	9,88	20,17	4,81	6,05	0,00	1,86
2002	23.889.208	47,40	1,38	8,15	9,53	24,43	3,71	4,75	6,08	0,80
2003	31.384.933	49,56	1,06	7,43	8,49	20,63	3,10	3,01	6,32	0,44
2004	51.076.274	46,58	0,97	7,92	8,89	25,83	2,38	4,04	3,76	0,54
2005	83.731.584	48,62	1,08	8,14	9,22	23,30	1,92	4,36	3,28	0,36
2006	117.326.096	52,88	0,86	9,89	10,75	22,38	1,91	4,31	0,28	0,22

Fuente: BCV, 1995; 1996; 1997; 1998; 2000; 2001; 2002; 2003; 2004; 2005; 2006; SENIAT, 2004; 2006.

Nota: (a) No incluye el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, vigente. (b) Incluye el Impuesto a los Activos Empresariales [IAE] establecido en el año. (c) Incluye renta de licores, renta de cigarrillos, derivados del petróleo y renta de fósforos. 1994. (d) Incluye impuesto al registro inmobiliario, Impuesto a las Telecomunicaciones, timbre fiscal, apuestas lícitas. (e) El Impuesto al Débito Bancario [IDB], no se encontraba vigente para la fecha referida.

Esta situación resulta consistente con las medidas que el Estado venezolano ha venido adoptando en materia tributaria encaminada a reducir el nivel de dependencia de la estructura tributaria a los ingresos fiscales petroleros. En la Tabla 2 se presentan los componentes principales de la tributación interna no petrolera, por tipos de impuestos y la evolución de los ingresos fiscales derivados de su recaudación en el período 1990-2006 en Venezuela.

Con respecto al crecimiento de los ingresos tributarios no petroleros, estos han venido manifestando una participación significativa en los ingresos corrientes del gobierno central, los cuales representaban para el año 1990 un 16,95%, mientras que en el año 1994 un 49,34%; en 1999 un 59,83% y en 2006 un 39,77%.

Aunado a lo anterior, los ingresos tributarios no petroleros durante el período 1990-1994 mostraron un crecimiento sostenido pero moderado en términos nominales tal como se desprende de la Tabla 2, no obstante a partir del año 1996 y más recientemente en los últimos cuatro años del período 1990-2006 reportaron un acentuado incremento en su participación; y más aún, con respecto al PIB un aumento de su partici-

pación pasando de 3,83% en 1990 a 11,78% en 2006. Ello refleja la importancia de los ingresos tributarios no petroleros en esos últimos años como fuente de financiamiento interno de las finanzas públicas venezolanas.

El comportamiento descrito refleja en parte el propósito del Estado venezolano en incrementar la recaudación de la tributación interna y elevar la presión fiscal en aras de hacer menos dependiente el presupuesto público nacional de fuentes de financiamiento provenientes de los ingresos fiscales petroleros para lo cual es fundamental incrementar los ingresos corrientes a través de reformas y reajustes tributarios.

Durante el período 1990-2006 la estructura tributaria venezolana se caracterizó por incluir los siguientes impuestos, directos e indirectos: el ISLR; el IAE; los Impuestos Generales al Consumo de Bienes y Servicios (Consumo Suntuario y Ventas al Mayor e IVA); los Impuestos Específicos al Consumo (Bebidas Alcohólicas; Cigarrillos y Derivados del Petróleo); los Impuestos al Comercio Exterior (Importación e IVA); el IDB y otros de menor importancia como los impuestos sobre Fósforos, Timbres Fiscales, Telecomunicaciones, y Tierras Ociosas.

Tabla 2: Ingresos fiscales derivados de la recaudación de ingresos tributarios no petroleros (a). Período 1990-2006 (Parte 1). En millones de bolívares corrientes.

Concepto	1990	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006
Ingresos totales (b)	564.959	793.124	742.654	899.364	1.488.719	2.144.214	5.661.253	9.985.506	8.589.422	10.703.817	16.076.032	18.487.328	23.889.234	31.384.933	51.076.310	83.731.595	117.326.096
Ingresos corrientes	513.637	696.204	742.654	899.330	1.486.696	2.144.214	5.661.253	9.985.506	8.589.422	10.703.817	16.072.748	18.487.295	23.889.208	31.384.933	51.076.274	83.731.584	117.326.096
Ingresos tributarios no petroleros	87.063	137.274	208.975	369.229	733.536	1.116.624	2.308.867	4.227.154	5.267.061	6.404.482	6.889.871	7.877.161	10.456.888	13.177.497	23.147.051	36.211.146	46.662.726
Impuesto sobre la renta (c)	37.708	43.553	63.938	151.788	198.060	334.480	509.917	856.090	1.064.918	1.162.620	1.332.784	1.826.853	2.285.365	2.665.841	4.541.299	7.721.849	12.791.196
Impuesto al valor agregado	-	-	-	33.186	176.441	434.850	1.063.671	1.863.699	2.247.868	2.989.044	3.271.659	3.729.013	4.515.559	6.476.201	13.193.671	19.513.176	26.253.882
Renta aduanera	29.993	56.869	84.324	100.778	141.861	202.642	398.879	697.333	1.021.690	828.070	971.650	1.119.160	1.135.077	944.269	2.061.220	3.652.224	5.054.386
Renta de licores	6.167	8.550	12.673	20.727	19.140	31.435	49.970	75.851	98.882	103.927	85.215	147.574	137.863	266.698	336.070	426.971	567.601
Renta de cigarrillos	7.685	11.446	10.976	16.463	27.735	41.581	60.378	87.328	123.601	152.541	220.107	252.608	331.636	428.512	577.861	703.776	944.868
Derivados del petróleo	5.708	6.166	27.671	37.312	33.195	41.011	113.613	414.868	431.788	427.193	467.936	487.934	415.120	276.780	300.591	471.794	759.235
Registro inmobiliario	1.391	3.025	4.413	5.964	21.474	24.257	35.483	91.941	77.989	90.458	89.040	108.209	76.271	37.232	55.341	35.673	-
Impuesto telecomunicaciones	48	5.419	94	4.038	5.706	8.589	17.192	42.766	57.877	105.916	150.531	229.687	106.644	88.554	198.889	236.979	250.618
Timbre fiscal	2.538	4.158	6.310	7.437	7.329	10.138	20.954	35.040	51.501	-	-	-	-	-	-	-	-
Sucesiones y donaciones	-	-	-	-	-	-	-	-	13.015	31.433	19.081	20.310	28.932	24.945	45.776	55.207	73.049
Casinos, bingos y salas	-	-	-	-	-	-	-	-	159	2.460	4.705	6.185	8.563	11.500	21.299	26.142	13.692
Renta de fósforos	39	36	33	30	24	26	16	17	31	144	933	390	575	764	1.090	1.092	1.712
Impuesto al débito bancario (d)	-	-	-	-	110.351	1.602	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Otros ingresos	-	-	-	-	-	-	38.894	62.221	97.742	512.076	291.808	-	1.452.712	1.982.494	1.920.062	2.742.882	326.851

Fuente: BCV (1995; 1996; 1997; 1998; 2000; 2001; 2002; 2003; 2004; 2005; 2006); SENIAT (2004a).

Nota: (a) Ingresos de la gestión financiera del gobierno Central. (b) Los ingresos totales están constituidos por los ingresos corrientes e ingresos de capital. (c) Incluye el Impuesto a los Activos Empresariales. (d) Se estableció en el año 1993 y estuvo vigente hasta 1994; luego fue sustituido por el Impuesto al Consumo Suntuario y Ventas al Mayor durante 1995-1999. Posteriormente en el 2000 fue sustituido nuevamente por el IVA.

Se destacan, como principales fuentes de recaudación en términos nominales dentro de los ingresos tributarios no petroleros los Impuestos Generales al Consumo, a través del IVA el ISLR, los Impuestos al Comercio Exterior, el IDB y en un menor grado los impuestos sobre Derivados del Petrolero, Licores y Cigarrillos y otros de menor participación recaudatoria.

La composición de los ingresos tributarios ha variado significativamente (Ver Tabla 3). Por ejemplo, en el caso del IVA se aprecia un crecimiento sostenido de su importancia relativa, al pasar de un promedio de 13,65% en el período 90-94, a 44,58% en el período 95-99 y 53,65% en el período 2000-2006.

Los impuestos al consumo específico tuvieron un comportamiento opuesto al anterior, tal es el caso del Impuesto a los Derivados del Petróleo que pasó de un promedio de 7,16% en el período 1994-1999 a 2,02% en el período 2000-2006. Similar evolución presenta la participación promedio de la renta de Licores, Cigarrillos y Fósforos los cuales lograron para el período 1990-1994 un 4,38%; 4,84% y 0,01%, respectivamente, frente a 1,37%; 2,20% y 0,00%, respectivamente en el período 2000-2006. De aquí se desprende la significativa importancia de los Impuestos al Consumo General de Bienes y Servicios y en menor grado los Impuestos Específicos al Consumo.

Otro de los impuestos que mostró variación respecto a su importancia relativa fue la renta aduanera que enfrentó una drástica reducción, pasando de un promedio de 26,94% en el período 1990-1994 a 10,42% en el período 2000-2006, disminuyendo en un 61% y promediando en el período 1990-2006, en 11,28%.

En este mismo orden, destaca el ISLR el cual, como se aprecia en las cifras presentadas en la Tabla 3, muestra un crecimiento moderadamente sostenido en términos nominales, no obstante su participación relativa disminuyó al pasar de 31,29% en el período 1990-1994 a 20,32% en el período 1995-1999. En el período 2000-2006 se aprecia una leve recuperación de este impuesto cuando alcanzó un 23,12%.

En el primer caso se explica por la simplificación de las escalas y la reducción de las tasas impositivas máximas del ISLR, tanto para personas naturales como personas jurídicas, a pesar de la introducción del IAE en el año 1994 como impuesto complementario al ISLR con el objeto de reducir la evasión fiscal de este impuesto. En el segundo caso, período 2000-2006, la razón para ello puede encontrarse en los operativos del SENIAT, la puesta en marcha del Plan Evasión Cero y el crecimiento de la economía venezolana en términos del PIB en los últimos tres años del período en referencia lo cual contribuyó a lograr las cifras antes citadas.

Tabla 3: Participación porcentual promedio de los impuestos directos e indirectos nacionales en el total de ingresos tributarios no petroleros en distintos periodos de tiempo.

DESCRIPCIÓN	PROMEDIO 1990-1994 (En millones de Bs.)	(%) DEL TOTAL	PROMEDIO 1995-1999 (En millones de Bs.)	(%) DEL TOTAL	PROMEDIO 2000-2006 (En millones de Bs.)	(%) DEL TOTAL	PROMEDIO 1990-2006 (En millones de Bs.)	(%) DEL TOTAL
Ingresos tributarios no petroleros recaudados	307.203	100,0	3.866.838	100,0	20.488.906	100,0	9.644.271	100
Impuesto sobre la renta	96.109	31,29	785.605	20,32	4.737.884	23,12	2.211.074	22,93
Renta aduanera	82.765	26,94	629.723	16,29	2.133.998	10,42	1.088.260	11,28
IVA/Impuesto al consumo suntuario y ventas al mayor	41.925	13,65	1.723.806	44,58	10.993.296	53,65	5.045.984	53,32
Impuesto al débito bancario	22.070	7,18	320	0,00	1.245.259	6,08	549.461	5,69
Derivados de petróleo	22.010	7,16	285.695	7,39	454.199	2,02	277.524	2,88
Renta de cigarrillos	14.861	4,84	93.086	2,41	494.210	2,20	235.247	2,44
Renta de licores	13.451	4,38	72.013	1,86	280.856	1,37	140.783	1,46
Renta de fósforos	32,4	0,01	47	0,00	937	0,00	408,76	0,00
Registro inmobiliario	7.253	2,36	64.026	1,66	57.395	0,28	44.598	0,46
Impuesto de telecomunicaciones	3.061	1,00	46.468	1,20	180.286	0,88	88.803	0,92
Otros impuestos	3.666	1,19	166.146	4,29	0,0	0,0	0,0	0,0

Nota: Cálculos realizados con base a cifras presentadas en la Tabla 2.

En lo relativo a la renta aduanera se pudo observar una marcada tendencia creciente a disminuir su participación porcentual en la recaudación. Así, de un índice promedio de 26,94% durante el período 1990-1994 pasó a 16,29% y 10,42% en el período 1995-1999 y 2000-2006, respectivamente. Esta tendencia fue similar a los países de América Latina, motivado en gran medida a la reducción de los niveles de protección arancelaria y a la eliminación de los Impuestos de Exportación producto del cambio de las políticas de sustitución de importaciones por políticas económicas más abiertas al comercio exterior (Gómez-Sabaini y Centrángolo, 2007).

Como se desprende de las cifras presentadas, la introducción del IDB a mediados de 1994 (RV, 1994a), vigente hasta diciembre del mismo año, significó una fuente de ingresos adicionales, a pesar de haber estado vigente por tan corto tiempo. Por último, los impuestos comprendidos por Derechos de Registro Inmobiliario, Impuestos a las Telecomunicaciones y el grupo de otros impuestos muestran una participación bastante insignificante, casi imperceptible en el total de la recaudación de los ingresos tributarios no petroleros en Venezuela.

Es importante destacar que los incrementos más bruscos experimentados por los ingresos tributarios no petroleros se produjeron durante el período 1995-1999 y el período 2000-2006. Se originó así

una variación promedio en términos porcentuales del segundo período respecto al primero de 1.258,72%. Cuando se comparó el período 2000-2006 respecto a 1995-1999 se pudo observar una variación porcentual de 1.047,08% lo que evidencia el crecimiento nominal de estos ingresos. En ambos casos, el resultado se sustentó fundamentalmente, entre otras razones, en el crecimiento de la recaudación del Impuesto al Consumo Suntuario y Ventas al Mayor con lo que su participación pasó de 13,65% a 44,58% y 53,65%, respectivamente en los periodos indicados.

Adicional a lo expuesto, la recaudación del IDB generó respecto al período 1995-1999, donde no estuvo vigente, un 6,08% en el 2000-2006 influyendo de esta manera en el incremento nominal de la recaudación tributaria interna. La recaudación de todos los otros impuestos se redujo durante el período en referencia.

Como se observa, el ingreso tributario no petrolero proveniente en su mayoría de la recaudación del ISLR, el IVA, la renta aduanera y el IDB presentó un desempeño positivo, a pesar que su importancia se había visto rezagada de forma significativa desde mediados de los ochenta, y más aún, a principios de los noventa cuando alcanzó un nivel bastante menor respecto al período 1995-2006.

Pudiera decirse que esta relativa estabilidad de los ingresos tributarios no petroleros deriva en parte

a las reformas fiscales emprendidas por el Estado venezolano para incrementar su recaudación. En consecuencia, la recaudación de la tributación interna ha pasado a jugar un papel relativamente significativo dentro de la política fiscal actual, toda vez que el Estado venezolano ha visto la necesidad de afianzar los ingresos fiscales en actividades económicas menos expuestas a variables externas como la actividad de hidrocarburos.

La carga fiscal

Los ingresos tributarios no petroleros como porcentaje del PIB revelan la carga fiscal en términos de su contribución a la economía interna en aras de financiar las finanzas públicas del gobierno central venezolano. Tal como se observa en la Tabla 4, la evolución experimentada de estos ingresos como porcentaje del PIB en el período 1990-2006 refleja un

Tabla 4: Contribución de los ingresos tributarios por tipo de impuesto en porcentaje de participación del PIB venezolano. Periodo 1990-2006.

AÑOS	1990	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006
Ingresos tributarios petroleros	9,32	12,67	8,23	6,16	5,14	4,24	5,80	7,62	2,02	2,21	4,23	2,54	0,83	1,47	1,80	3,68	3,84
Directos:	9,32	12,67	8,23	6,16	5,14	4,24	5,80	7,62	2,02	2,21	4,23	2,54	0,83	1,47	1,80	3,68	3,84
Impuesto sobre la renta	9,32	12,67	8,23	6,16	5,14	4,24	5,80	7,62	2,02	2,21	4,23	2,54	0,83	1,47	1,80	3,68	3,84
Ingresos tributarios no petroleros	3,83	4,52	5,06	6,77	8,45	8,09	7,84	10,19	10,57	10,79	8,65	8,86	9,70	9,82	10,88	11,58	11,78
Directos:	1,67	1,43	1,55	2,78	2,28	2,44	1,73	2,06	2,13	2,06	1,67	2,05	2,12	2,47	2,14	2,54	3,23
Impuesto sobre la renta	1,67	1,43	1,55	2,78	2,28	2,44	1,73	2,06	2,13	1,96	1,67	2,05	2,12	2,47	2,14	2,54	3,23
Personas naturales	0,16	0,18	0,10	0,15	0,23	0,24	0,18	0,17	0,16	0,21	0,22	0,22	0,31	0,31	0,23	0,30	0,29
Personas jurídicas	1,51	1,25	1,45	2,63	2,05	2,02	1,35	1,70	1,72	1,48	1,21	1,52	1,54	1,89	1,78	2,21	2,93
Impuesto sobre actividades económicas	-	-	-	-	-	0,20	0,20	0,19	0,25	0,27	0,25	0,31	0,26	0,22	0,13	0,03	0,01
Sucesiones y donaciones									0,0	0,1	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Indirectos:	2,16	2,99	3,4	4,0	6,18	5,9	5,91	7,78	8,8	8,8	6,9	6,9	7,6	7,8	8,8	9,2	8,8
Impuesto al consumo suntuario y ventas al mayor / Impuesto al valor agregado	-	-	-	0,61	2,03	3,32	3,61	4,49	4,49	5,04	4,11	4,19	4,19	4,82	6,20	6,42	6,63
Importación ordinaria	1,32	1,87	2,04	1,85	1,64	1,50	1,35	1,68	2,04	1,40	1,22	1,26	1,05	0,70	0,97	1,20	1,28
Derivados del petróleo	0,25	0,20	0,67	0,68	0,38	0,30	0,39	1,00	0,86	0,72	0,59	0,55	0,38	0,21	0,14	0,16	0,19
Renta de licores	0,27	0,28	0,31	0,38	0,22	0,23	0,17	0,18	0,20	0,18	0,11	0,17	0,13	0,20	0,16	0,14	0,14
Renta de cigarrillos	0,34	0,38	0,27	0,30	0,32	0,30	0,21	0,21	0,25	0,26	0,28	0,28	0,31	0,32	0,27	0,23	0,24
Impuesto al débito bancario	-	-	-	-	1,27	0,01	-	-	-	0,86	0,37	0,00	1,35	1,48	0,90	0,90	0,08
Derecho de registro inmobiliario	0,06	0,10	0,11	0,11	0,25	0,18	0,12	0,22	0,16	0,15	0,11	0,12	0,07	0,03	0,03	0,01	0,00
Renta de fósforos	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Impuesto de telecomunicaciones	0,0	0,18	0,00	0,07	0,07	0,06	0,06	0,10	0,12	0,18	0,19	0,26	0,10	0,07	0,09	0,08	0,06
Casinos, bingos y salas									0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0

Fuente: BCV (1995; 1996; 1997; 1998; 2000; 2001; 2002; 2003; 2004; 2005; 2006) RBV (s.f.).

Nota: a La recaudación del año 1995 incluye lo causado en el año 1994. - El impuesto no se encontraba vigente

significativo incremento con respecto a los ingresos tributarios petroleros en la contribución del PIB.

No obstante la evolución de la contribución de las distintas figuras impositivas al PIB, no se observó una tendencia creciente sostenida en el tiempo, más bien oscilaciones en orden decreciente generadas, en parte, a las contracciones que ha estado sujeta la actividad económica venezolana. La situación generada por la crisis del sistema financiero nacional en el período 1993-1994 derivó en un clima de incertidumbre creando expectativas desfavorables en el entorno económico (BCV, 1995).

Adicionalmente, los continuos ajustes estructurales en la política económica venezolana mediante la aplicación de medidas económicas como la instauración de un control de cambio de la divisa con el propósito de frenar la caída de las reservas internacionales; el control de precios en determinados bienes y servicios; el incremento de tarifas de algunos bienes y servicios públicos básicos; el elevado gasto público y la salida de flujos de capital al exterior, derivaron en situaciones desfavorables en la actividad económica (BCV, 2000). Aunado a lo anterior, los conflictos políticos y sociales que caracterizaron la sociedad venezolana durante esos años frenaron la actividad económica privada en términos reales, respecto al consumo y la inversión.

Como resultado de lo anteriormente expuesto, las actividades del sector privado, especialmente el sector de la construcción, manufactura y comercio se vieron afectadas negativamente entre otras razones por la restricción de la oferta de divisas en el mercado; la depreciación del tipo de cambio nominal; las presiones en la demanda por exceso de liquidez monetaria en el mercado derivando en procesos inflacionarios y consecuentemente la vigencia de tasas de interés reales negativas; el incremento de los costos de los factores productivos; las expectativas desfavorables y la inseguridad jurídica respecto a las acciones del gobierno nacional frente a la propiedad privada, entre otras.

En este sentido, el crecimiento de la economía en términos del PIB durante el período 1990-2006 fue impactado negativamente en determinados años a pesar de la expansión de las exportaciones petroleras, generando la contracción del gasto dedicado al PIB en términos de consumo e inversión. No obstante se aprecia como en los últimos tres años, específicamente 2004, 2005 y 2006 el PIB mostró una recuperación bastante favorable con respecto a los años anteriores, lo cual incidió en la recaudación de los ingresos tributarios no petroleros, en virtud de una mayor actividad económica interna y por consiguiente mayor recaudación de los tributos internos.

Lo anterior conllevó a una revisión de la evolución de los principales impuestos dentro de la estructura

de ingresos tributarios no petroleros a los fines de tener una visión general de su comportamiento recaudatorio e importancia como fuente de financiamiento del gasto público venezolano.

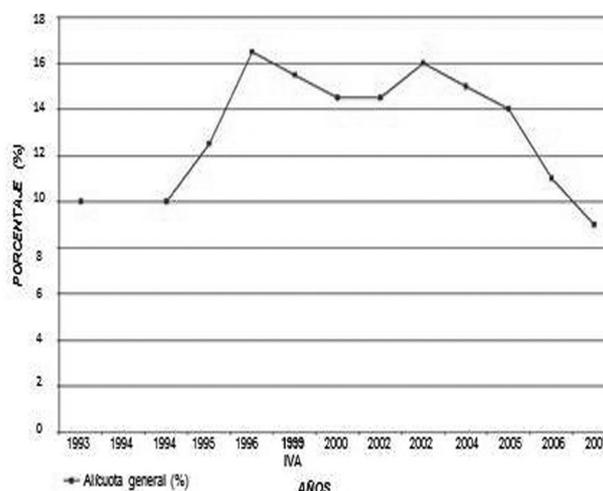
El impuesto general al consumo de bienes y servicios: El IVA

EL IVA es un impuesto indirecto que grava la enajenación de bienes muebles, la prestación de servicios y la importación de bienes que deben pagar las personas físicas y jurídicas, las comunidades,

los consorcios y demás entes jurídicos (RBV, 2002). Este tributo, de competencia nacional cuya recaudación, fiscalización y control corresponde al SENIAT, se implementó en Venezuela en 1993 (RV, 1993a), fue derogado en 1994 y sustituido por el Impuesto al Consumo Suntuuario y Ventas al Mayor (RV, 1994b). El Impuesto al Consumo Suntuuario y Ventas al Mayor fue derogado en 1999 para dar paso ese mismo año y nuevamente al IVA (RV, 1999b) que aún se mantiene vigente dentro de la estructura tributaria.

La estructura del IVA en cuanto a sus tasas ha sufrido variaciones desde su implementación (ver Gráfico 1). Se inició con una tasa general de 10% hasta finales de 1994. No obstante a principios de ese mismo año se estableció una alícuota adicional de 15% que gravaban ciertas operaciones de compra venta y la prestación de servicios. Vale destacar que la alícuota del IVA debía permanecer en un rango de 8% y 16,5 % de acuerdo a los límites establecidos en la propia norma jurídica (RBV, 2002).

Gráfico 1: Evolución de la alícuota impositiva del IVA e impuesto al consumo suntuuario y ventas al mayor en Venezuela. Período 1993-2007.



Para los años 1995 y 1996 la alícuota del IVA fue de a 12,5% y 16,5%, respectivamente. Posteriormente

en 1999 fue modificada disminuyendo en un punto porcentual, alcanzando un 15,5%. Para los años 2000 y 2002; y 2004, 2005, 2007 el tipo impositivo es modificado en el orden de 14,5%; 14,5% y 16%; 15%; 14%; 11% y 9%, en correspondencia con los años antes citados.

De acuerdo a los niveles de recaudación y su participación en el total de los ingresos tributarios no petroleros, así como su contribución en el PIB, el IVA es el tributo que mayor nivel de recaudación presenta entre los tributos que conformaban la estructura tributaria de ingresos tributarios no petroleros durante el periodo 1994-2006. En términos de su participación en la estructura total de ingresos fiscales ordinarios, el IVA representó para el año 2006 un 22,38% frente al ISLR (10,75%) y la renta aduanera (4,31%).

Durante el período 1995-1999 es posible apreciar un incremento significativo de su recaudación lo que significó un 4,19% del PIB. Para el período 2000-2006 este índice representó en la actividad económica interna un promedio de 5,22%.

La recaudación del IVA en términos del PIB en América Latina durante el periodo 1995-1999 y 2000-2003 reporta un índice promedio de 4,7% y 5,1% respectivamente (Gómez-Sabaini y Cetrángolo, 2007) y en Venezuela un 4,19% y un 4,33%.

En este mismo orden, el promedio de la alícuota impositiva general del IVA, al inicio de su implementación en los países de América Latina, fue de 10,8% con una desviación estándar de 5,2%. Para el año 2000 el coeficiente promedio de la alícuota impositiva era de 14,2% con desviación estándar de 4,6% y en el 2004 un 14,8% con una desviación de 4,4% (Gómez-Sabaini, 2006). Importa destacar la disparidad de tasas individuales por países de América Latina según las cifras de desviación estándar citadas. En el caso de Venezuela la tasa impositiva general del IVA inició en 10%; en el 2000 logró un 14,5% y en el 2005 un 15%, que comparativamente con los países de América Latina, no evidenciaba una diferencia significativa.

No obstante lo anterior, y confirmando lo expresado respecto al grado de desviación de las alícuotas promedios reportadas por la región, las tasas impositivas generales de países como Bolivia, Ecuador y Colombia coincidieron con la tasa impositiva inicial de un 10% y aumentaron casi en la misma proporción que Venezuela para el año 2000. A diferencia del resto de países, la tendencia de las alícuotas del IVA en Venezuela entre 1993 y 2006, fue disminuir y ampliar su base imponible.

Este tributo se convirtió en un impuesto indirecto de alta productividad y eficiencia recaudatoria de ingresos fiscales frente a otros tributos como el ISLR y los impuestos al comercio exterior. En el año 1995, el IVA presentaba un índice de productividad 0,037 fren-

te a 1,66 en el 2006 de la recaudación en términos del PIB por cada punto porcentual de su alícuota.

Según cifras de este organismo, los niveles efectivos de recaudación de este impuesto para el año 2001 antes de la implementación del Plan Evasión Cero en el año 2003 se vieron afectados por el incumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes, particularmente por deberes formales. Así “[...] *la brecha entre la recaudación potencial y la efectiva de este tributo se ubicó en 43,45 % para el primer semestre del año 2001*” (SENIAT, 2004b:35).

En síntesis, el Impuesto General al Consumo, representado por el IVA estuvo signado por la presencia de alícuotas impositivas diferenciales (adicional, reducida y cero) y cambios constantes en su estructura (base imponible y tasas impositivas). Se observó una tendencia a reducir las tasas impositivas y a elevar los niveles de recaudación apoyada en efectivos procesos de fiscalización por parte de la administración tributaria nacional, atendiendo los lineamientos del Estado venezolano y la recuperación de la economía.

El IVA en el período 1990-2006 fue uno de los principales tributos en la recaudación tributaria no petrolera, prácticamente después de los ingresos petroleros y el ISLR como fuente de ingresos del tesoro nacional. Como puede evidenciarse la recaudación del IVA ha sido de suma importancia para el fisco nacional y para el SENIAT, en virtud que casi triplicó la recaudación del ISLR.

Los impuestos específicos al consumo

Los impuestos específicos al consumo comprenden, entre otro, los siguientes tributos: El Impuesto sobre Alcohol y Especies Alcohólicas; el Impuesto sobre Cigarrillos y Manufacturas de Tabaco y, el Impuesto sobre Derivados de Petróleo y Gasolina. Estos impuestos son aplicados sobre ciertos productos específicos, en virtud de ser bienes que desencadenan externalidades negativas en la sociedad.

El Impuesto sobre Alcohol y Especies Alcohólicas fue establecido en Venezuela en 1978 (RV, 1978a) y está regido por la Ley de Reforma Parcial de la Ley de Impuesto sobre Alcohol y Especies Alcohólicas (RBV, 2005). Este impuesto grava el ejercicio de la industria y del comercio del alcohol etílico y especies alcohólicas de producción nacional e importada que sean consumidas en el territorio nacional, donde “[...] *aproximadamente más del 50% del total recaudado proviene del producto específico de la cerveza, cuyo mercado está concentrado en tres empresas, caracterizadas por ser contribuyentes especiales: la Polar, la Regional y la Brahma*” (SENIAT, 2004b:49). Los sujetos pasivos lo constituyen los productores e importadores de alcohol etílico y especies alcohólicas.

Es un tributo de competencia nacional y su recaudación y control se materializa a través del SENIAT.

La estructura de los tipos impositivos del Impuesto sobre Alcohol “[...] es una combinación de una tasa ad-valorem y una tasa específica, la cual depende del contenido alcohólico de las bebidas” (García y Salvato, 2005:391). En este sentido, De acuerdo a la Ley de Impuesto sobre Alcohol y Especies Alcohólicas (RBV, 2005c) en su artículo 11 y siguientes, se aplican distintas alícuotas independientemente que el alcohol etílico o la especie alcohólica sea de producción nacional o importada, para cada una de ellas pero bajo la misma categoría, a saber: Impuesto sobre la Producción; Impuesto a la Expedición al Público y, el Impuesto sobre el Precio de Venta al Público.

La paulatina pérdida de importancia del Impuesto sobre Alcohol y Especies Alcohólicas es posible observarla en los niveles de recaudación y en la contribución en el PIB. En el período 1990-2006 la participación de la recaudación en el total de ingresos tributarios no petroleros del Impuesto sobre Alcohol y Especies Alcohólicas mantuvo una tendencia decreciente en su crecimiento. La participación de la recaudación en el total de ingresos tributarios no petroleros alcanzó en 1990 un 7,08% frente a 1,22% en el 2006. En su evolución más desagregada se observa el mismo comportamiento. En 1995-1999 representa 1,86% respecto a 4,38% de 1990-1994, presentando un desempeño bastante desfavorable. Más aun, en el periodo 2000-2006 alcanzó 1,46%, lo que es reflejo de una menor participación en el total de ingresos tributarios no petroleros.

En correspondencia con lo antes indicado, la recaudación en 1990 en términos del PIB del Impuesto sobre Alcohol y Especies Alcohólicas reporta un índice de 0,27% frente a 0,14% en el 2006, equivalente a una disminución de 0,13 puntos porcentuales del PIB que reflejan la disminución progresiva que se viene observado dentro de la estructura tributaria de ingresos no petroleros. El comportamiento de la recaudación de la renta de licores y el ritmo de su crecimiento nominal y real durante el periodo 1990-2006 se muestra en la Tabla 5.

De acuerdo a las cifras presentadas en esa tabla, se observa como la participación del Impuesto sobre Alcohol y Especies Alcohólicas en el PIB se fue reduciendo considerablemente durante el período, lo que demuestra un desempeño bastante débil en términos recaudatorios.

Lo anterior se origina, entre otras razones, por la coexistencia de gravámenes expresados en bolívares por unidad y alícuotas ad-valorem para el mismo ítem cuando se aplica el gravamen que hace más compleja la gestión del SENIAT para controlar su determinación y recaudación (SENIAT, 2004b; García y Salvato, 2005). Adicionalmente, la Ley de Impuesto sobre

Alcohol y Especies Alcohólicas (RBV, 2005c) que regula este impuesto permaneció durante el período sin grandes cambios.

Otra de las categorías impositivas de los impuestos específicos al consumo, es el Impuesto sobre Cigarrillos y Manufacturas de Tabaco. Este impuesto esta normado por la Ley de Impuesto sobre Cigarrillos y Manufacturas de Tabaco de 1978 (RV, 1978b) que establece un gravamen sobre los cigarrillos, el tabaco y las picaduras para fumar para ser consumidos en territorio venezolano, sean importados o producidos nacionalmente (RV, 1978b).

La estructura del Impuesto sobre Cigarrillos y Manufacturas de Tabaco para el período 1990-2006 se encontraba constituida, al igual que el Impuesto sobre Alcohol y Especies Alcohólicas, por una combinación de alícuotas de tipo específico y ad-valorem. Se estableció un impuesto a los cigarrillos del 50% del precio de venta al público, tipo impositivo que puede ser incrementada por el Ejecutivo Nacional hasta un 60%. En este sentido, el gravamen sobre la producción de cigarrillos se canceló previo a la expedición de la especie por parte del productor nacional (RV, 1978b).

Tabla 5: Recaudación de la renta de licores en porcentaje del PIB y en valores corrientes y reales. Período 1990-2006.

AÑO	RECAUDACIÓN RENTA DE LICORES		
	MILLONES DE BOLÍVARES CORRIENTES	PORCENTAJE (%) DEL PIB	MILLONES DE BOLÍVARES BASE 1997
1990	6.167	0,27	116.348
1991	8.550	0,28	123.118
1992	12.673	0,31	138.399
1993	20.727	0,38	155.101
1994	19.140	0,22	87.838
1995	31.435	0,23	87.918
1996	49.970	0,17	68.763
1997	75.851	0,18	75.851
1998	98.882	0,20	76.118
1999	103.927	0,18	66.652
2000	85.215	0,11	48.181
2001	147.574	0,17	74.312
2002	137.863	0,13	52.906
2003	265.698	0,20	80.234
2004	335.070	0,16	84.895
2005	426.971	0,14	94.597
2006	567.601	0,14	107.514

Fuente: BCV (1995;1996;1997;1998;2000 ;2001;2002;2003;2004;2005;2006); SENIAT (2004a;2004b;2006); RBV (s.f.).

En la Tabla 6 se presentan las cifras en términos absolutos de lo que se recaudó por este impuesto y su contribución en el PIB en el periodo 1990-2006.

Cuando se analiza el grado de participación de la recaudación de la renta de cigarrillos en el total de ingresos tributarios no petroleros se apreció una disminución de su participación. En el año 1990 representaba un 8,83% del total de ingresos tributarios no petroleros frente a 2,02% en el 2006, lo que equivale a una variación relativa desfavorable de 122,94% en el 2006 en relación al año 1990.

Tabla 6: Recaudación de la renta de cigarrillos en porcentaje del PIB y en valores corrientes y reales. Periodo 1990-2006.

AÑO	RECAUDACIÓN RENTA DE CIGARRILLOS		
	MILLONES DE BOLÍVARES CORRIENTES	PORCENTAJE (%) DEL PIB	MILLONES DE BOLÍVARES: BASE 1997
1990	7.685	0,34	144.987
1991	11.446	0,38	164.820
1992	10.976	0,27	119.866
1993	16.463	0,30	123.193
1994	27.735	0,32	121.486
1995	41.581	0,30	116.305
1996	49.970	0,21	68.763
1997	75.851	0,21	75.851
1998	98.882	0,25	76.118
1999	152.541	0,26	97.830
2000	220.107	0,28	124.448
2001	252.608	0,28	127.202
2002	331.636	0,31	127.269
2003	428.612	0,32	129.430
2004	577.861	0,27	146.410
2005	703.776	0,23	155.925
2006	944.868	0,24	178.974

Fuente: SENIAT (2004a; 2004b).

En promedio, durante el período 1990-1994, la participación del Impuesto sobre Cigarrillos y Manufactura de Tabaco alcanzó un 4,84% en el total de ingresos tributarios no petroleros que comparado con el período 1995-1999 y 2000-2006, los cuales reportan un 2,41% y un 2,20%, respectivamente, demuestran la disminución de su participación en términos relativos. Sin embargo en el periodo 1995-2006 su nivel de participación se estabilizó en un promedio de 2,30 % con respecto a 1995-1999.

Cuando se analiza la renta de cigarrillos en términos del PIB se aprecia que entre 1992-1997 la tendencia fue a disminuir; no obstante logra mejorar entre 1998 y 2003. A pesar de lo anterior, durante el periodo 2004-2006 volvió a mostrar una tendencia desfavorable. En este escenario, los ingresos tributa-

rios originados de la recaudación del Impuesto sobre Cigarrillos y Manufacturas de Tabaco mostraron una tendencia bastante oscilante con tendencia a reducir su participación en el PIB durante el período en referencia.

Se puede decir que en el período 1990-2006, el Impuesto sobre Alcohol y Cigarrillos perdió de manera significativa capacidad de recaudación en términos nominales en el contexto de la tributación interna y en relación al PIB dentro de la estructura tributaria venezolana.

Otro de los tributos que conformaron la categoría de Impuestos Específicos al Consumo lo constituye el Impuesto a los Derivados del Petróleo, en particular, el Impuesto sobre la Gasolina. Tomando en cuenta los niveles de recaudación del conjunto de impuestos específicos al consumo de bienes y servicios previamente analizados, se observó que fue uno de los gravámenes que más aportó en el total de la recaudación de ingresos tributarios no petroleros, en términos absolutos así como en el PIB es este tributo.

El Impuesto a la Gasolina se estableció en función de un arancel específico subsidiado por el Estado venezolano. De lo anterior, importa resaltar lo señalado por García y Salvato (2005) quienes expresaron que estos productos se venden por debajo del costo de oportunidad de exportación y el costo de producción y distribución. En consecuencia, el Estado venezolano subsidia sus precios, especialmente el de la gasolina, lo que ha derivado que estos no hayan sido considerados como una verdadera fuente de ingresos fiscales (Ayesterán, 2006).

De lo anteriormente expuesto, vale decir que “[...] los niveles de recaudación del impuesto sobre los derivados del petroero se encuentran sujetos a las variaciones de los precios internacionales del petróleo y al tipo de cambio de la divisa” (García y Salvato, 2005:394), haciendo vulnerable su capacidad contributiva en la estructura de ingresos tributarios.

El comportamiento creciente de los ingresos fiscales provenientes del Impuesto a los Derivados del Petróleo en determinados momentos del período 1990-2006 estuvo influenciado, principalmente, por el incremento de los precios de la gasolina y demás combustibles que se expenden en el mercado interno lo que derivó en un mayor dinamismo de este tributo (Banco Central de Venezuela, 1996). En el año 1997 logró un 1% de participación en el PIB, no obstante para el año 1998 la volatilidad del mercado petrolero internacional, caracterizado por el descenso de los precios del petróleo, impactaron negativamente su desempeño, siendo este menos favorable respecto a 1997. En síntesis, el desempeño del Impuesto a la Gasolina ha mostrado una variación relativa dentro de la estructura tributaria no petrolera interna, en virtud

de los ajustes a los precios de la gasolina en el mercado interno.

Los impuestos aduaneros

Otro de los impuestos indirectos que ha contribuido significativamente en la estructura de ingresos fiscales no petroleros son los impuestos aduaneros, los cuales son de larga data en la historia fiscal venezolana. Los impuestos aduaneros, junto con el ISLR y el IVA constituyen las mayores fuentes de ingreso fiscal dentro de la estructura de ingresos tributarios no petroleros en el país.

Los gravámenes de aduanas se establecen sobre las mercancías en el momento en que estas pasan por las aduanas, salen del país o cruzan un territorio geográfico, interna o externamente (Fariñas, 1986). En Venezuela la importación, exportación y tránsito de mercancías están sujetos al pago de impuestos y procedimientos establecidos en la Ley Orgánica de Aduanas (RV, 1999a) y sus respectivos Reglamentos; de este modo la tarifa para la determinación del impuesto aduanero, el cual puede ser de tipo *ad-valorem*, específico o mixto, es fijada en el Arancel de Aduanas.

Los ingresos fiscales por renta aduanera en la estructura tributaria venezolana comprenden los Impuestos a la Importación Ordinaria (aranceles), los Impuestos a la Importación de Bultos Postales, los Impuestos a la Importación de Especies Alcohólicas y las Tasas por Servicios de Aduanas. Los impuestos de mayor peso en la configuración de estos ingresos fiscales son los Impuestos de Importación Ordinaria y las Tasas por Servicio Aduanero.

Producto de la orientación de la política comercial desarrollada en el año 1989 por el Estado venezolano, la estructura impositiva aduanera se modificó sustancialmente. En este sentido, se implementaron una serie de medidas fiscales, destacándose entre ellas, de acuerdo a García y Salvato (2005) las siguientes: Simplificación y reducción de las tasas arancelarias; eliminación de exenciones y exoneraciones a los aranceles; sustitución de las barreras no arancelarias por el impuesto aduanero y, modernización de las aduanas, entre otras.

De acuerdo a las cifras presentadas en la Tabla 7, la participación de la renta aduanera en el total de ingresos tributarios no petroleros en el período 1990-2006 presentó una tendencia creciente en valores nominales con ciertas oscilaciones y tendencia a disminuir en determinados años (1998 y 2003). Sin embargo cuando se compara su participación en el total de ingresos tributarios no petroleros en términos porcentuales se observa una disminución bastante significativa en el período en referencia. En 1990 representaba un 34,45% en contraste al coeficiente de 10,83% alcanzado en el 2006, llegando a su punto

más crítico en el año 2003 con una participación de 7,17%. Ello demuestra la permanente caída de los niveles de recaudación de estos impuestos en el período estudiado.

Tabla 7: Participación de la renta aduanera en términos de recaudación nominal y porcentual en los ingresos tributarios no petroleros y en el PIB. Período 1990-2006.

AÑO	RECAUDACIÓN RENTA ADUANERA		
	MILLONES DE BOLÍVARES CORRIENTES	PORCENTAJE (%) DEL PIB	PARTICIPACIÓN (%) EN EL TOTAL DE INGRESOS TRIBUTARIOS NO PETROLEROS
1990	29.993	1,32	34,45
1991	56.869	1,87	41,43
1992	84.324	2,04	40,35
1993	100.778	1,85	27,29
1994	141.861	1,64	19,34
1995	202.642	1,50	18,15
1996	398.879	1,35	17,28
1997	697.333	1,68	16,50
1998	1.021.690	2,04	19,32
1999	828.070	1,40	12,93
2000	971.650	1,22	14,10
2001	1.119.160	1,26	14,21
2002	1.135.077	1,05	10,85
2003	944.269	0,70	7,17
2004	2.061.220	0,97	8,90
2005	3.652.224	1,20	10,37
2006	5.054.386	1,28	10,83

Fuente: SENIAT (2004a; 2004b).

En términos de la contribución al PIB, el período 1990-1992 presentó una tendencia relativamente creciente, reportando en 1992 un 2,04% frente a 1,32% logrado en 1990, derivado en gran parte por las medidas impositivas anteriormente citadas. Sin embargo a partir de 1993 se aprecia un ligero descenso en su contribución al PIB acentuándose en 1998 con un 1,35%. Se observa una recuperación en los dos años sucesivos. No obstante, ya en el año 1999 comenzó a descender pronunciadamente, excepto los dos últimos años del período 1990-2006 donde se evidencia una leve recuperación, motivado particularmente al incremento de las importaciones.

En el comportamiento desfavorable antes analizado de los gravámenes al comercio exterior han incidido entre otros factores aparte de los mencionados, la contracción de la actividad económica y la caída en el nivel de las importaciones que experimentó el país en determinados momentos. Ello redujo los niveles de ingreso fiscal originados de la recaudación

de los aranceles aduaneros toda vez que estos tendieron a disminuir (García, Rodríguez y Salvato, 1996).

Aunado a lo anterior, el control de cambio implementado en esos años influyó toda vez que el valor de las mercancías en aduanas se establecían en bolívares y en consecuencia, la conversión de los valores expresados en moneda extranjera se debían hacer al tipo de cambio nominal establecido por el BCV para la fecha de llegada de las mercancías al territorio venezolano.

Otro factor que impactó favorablemente los resultados de la renta aduanera en los últimos años del período, fue la implementación del sistema aduanero automatizado, a partir del año 2001, con el propósito de hacer más eficiente el registro, intercambio y procesamiento de información de las mercancías que son objeto al tráfico internacional (RBV, 2004).

El desarrollo del sistema mencionado implicó la adecuación de las aduanas venezolanas a los estándares internacionales vigentes, ejerciendo un mayor control de las importaciones por parte de la administración tributaria lo que derivó en mayores niveles de recaudación, eficiencia en la recaudación y reducción de la evasión fiscal, vía contrabando.

En el orden internacional, en América Latina, los impuestos a la importación como porcentaje del PIB para los periodos 1990-1994; 1995-1999 y 2000-2003 arrojaron índices promedio de 2%; 1,8% y 1,6% respectivamente (Gómez-Sabaini, 2006). Venezuela logró en los períodos antes citados, en promedio, un coeficiente de 1,74%; 1,59% y 1,06%, respectivamente. Cuando se comparan los valores antes citados se aprecia que aunque la diferencia no fue tan marcada, Venezuela estuvo por debajo del índice promedio reportado por América Latina (Gómez-Sabaini, 2006).

El impuesto al débito bancario: IDB

Prosiguiendo con el análisis del comportamiento de los tributos más importantes que conformaron la estructura tributaria interna venezolana entre 1990-2006, hace presencia el IDB (RV, 1994a), el cual comenzó aplicarse en 1994, permaneciendo vigente hasta diciembre del mismo año; sin embargo, este impuesto de naturaleza extraordinaria en principio se implementó de manera reiterada en años sucesivos.

Al respecto expresa González (2006) que un rasgo fundamental del IDB, denominado también Impuesto a las Transacciones Financieras, es “[...] la discontinuidad en su aplicación, por cuanto los países generalmente lo han aplicado a los efectos de obtener recursos en forma expedita en época de crisis, de forma simple y a bajo costo” (p.12).

El IDB grava los débitos o retiros efectuados en cuenta corriente, cuenta de ahorro, depósitos en custodia, depósitos a la vista, fondos mutuales y fondos

del mercado financiero u otro instrumento financiero efectuados en instituciones financieras venezolanas (RBV, 2005).

La creación del IDB en la estructura tributaria venezolana tenía, entre otros, el propósito de coadyuvar con las dificultades de índole fiscal que venía presentando las finanzas públicas generadas en gran medida por la disminución de los ingresos fiscales provenientes de los impuestos a la importación y la actividad petrolera.

De allí que en un comienzo su carácter fuera transitorio sin embargo, en el año 2005 fue reclasificado como impuesto corriente por su elevada productividad fiscal dentro de la estructura tributaria interna. Así para el año 1994 este impuesto aportó recursos fiscales equivalentes a 1,27% del PIB a pesar de haber estado vigente por un lapso de siete meses en ese año. Expresa Gómez-Sabaini (2006) respecto a los Impuestos a las Transacciones Financieras que:

[...] si bien estos impuestos fueron introducidos con el propósito específico de mejorar los recursos a corto plazo y como medidas de emergencia, más que como instrumentos pensados para permanecer en la estructura tributaria, su exitosa respuesta [...] ha dificultado su posterior reemplazo sin afectar el nivel de ingresos (p.92).

Aunado a lo anterior, el IDB es utilizado por la administración tributaria nacional como fuente de información cruzada para contrarrestar la evasión que pueda suscitarse con otros tributos como es el caso del ISLR (González, 2006). La alícuota impositiva del IDB en Venezuela osciló entre 0,5% y un 1% conforme a los requerimientos de fuentes de financiamiento del Estado venezolano.

Los sujetos pasivos del IDB lo conformaban, entre otros, las entidades bancarias y financieras y titulares de cuentas bancarias, conformadas por personas naturales y jurídicas, figurando dentro de estas últimas, los consorcios, comunidades, sociedades irregulares o de hecho, entre otros (RBV, 2005a). La Tabla 8 refleja el grado de participación del IDB en términos de su recaudación nominal en el total de ingresos tributarios no petroleros y el grado de contribución en el PIB venezolano.

De las cifras presentadas se evidencia como el IDB presentaba una elevada capacidad recaudatoria a corto plazo y por ende la generación de mayores flujos de ingresos fiscales hacia el tesoro nacional. Ello permitió cubrir parcialmente las insuficiencias financieras en el orden fiscal a corto plazo, objetivo para el cual fue establecido. La mayor recaudación se observa entre 2002 y 2004, toda vez que la alícuota impositiva se elevó de 0,75% a un 1%. Así mismo, se aprecia una participación significativa dentro del total de ingresos tributarios no petroleros a pesar del corto tiempo que permaneció vigente.

Tabla 8: Comportamiento del IDB en el total de ingresos tributarios no petroleros en términos de recaudación nominal y % en el PIB. Periodo 1994-2006.

AÑO	RECAUDACIÓN DEL IMPUESTO AL DÉBITO BANCARIO		
	MILLONES DE BOLÍVARES CORRIENTES	PORCENTAJE (%) DEL PIB	PARTICIPACIÓN (%) EN INGRESOS TRIBUTARIOS NO PETROLEROS
1994	110.351	1,27	15,04
1995 (a)	1.602		-
1996*	-	-	-
1997*	-	-	-
1998*	-	-	-
1999	512.076	0,86	8,0
2000	291.808	0,37	4,24
2001*	-	-	-
2002	1.452.712	1,35	13,89
2003	1.982.494	1,48	15,03
2004	1.920.062	0,90	8,30
2005	2.742.882	0,90	7,79
2006/1	326.851	0,08	0,70

Nota: *: No estaba vigente. (a): Derogado en febrero de 2006.

Este tributo contribuyó a solventar parte de la insuficiencia de ingresos fiscales, sustentado en su sencillez administrativa y control fiscal de parte de la administración tributaria en virtud de que las instituciones financieras se convertían en agentes de retención y percepción, derivando en menores costos administrativos para el ente recaudador.

Entre las consecuencias negativas derivadas de la implementación del IDB vale destacar que desalienta el uso del cheque, cartas de crédito y letras de cambio, entre otros, propiciando un mayor uso de efectivo y otros medios que en definitiva, no son afectados por el gravamen (García et al., 1996), lo cual puede dar cabida a una menor recaudación y efectividad del IDB en un largo plazo. Si bien este impuesto es altamente productivo y eficiente, derivaba efectos adversos al conjunto de la actividad económica.

Importa destacar lo señalado por García y Salvato (2005) respecto a la incidencia de este tributo en la economía venezolana:

La mayor proporción de la recaudación de este impuesto se genera a partir de la actividad transaccional de las empresas que se canalizan a través del sistema bancario, las cuales sin duda alguna transfieren el impuesto al precio de los productos y por consiguiente, a los consumidores (p. 390).

El impuesto a los activos empresariales: IAE

El Impuesto a los Activos Empresariales, entró en vigencia en diciembre de 1993 (RV, 1993b) y fue derogado a mediados del año 2004. Ha sido utilizado

como un mecanismo para contrarrestar los procesos de evasión y elusión fiscal del ISLR societario, que caracterizan mayormente a los países de América Latina, toda vez que existe la presunción tributaria "[...] que el valor de mercado de los activos de una empresa refleja el valor actual neto de los flujos de caja futuros generados por dichos activos" (Sadka y Tanzi, 1992; en García et al., 1996:66). En otras palabras, se presume que el valor que representan los activos en el mercado reflejan los verdaderos beneficios que la empresa puede generar, en contraste a los menores importes reportados a efectos de la determinación de la renta neta gravable que reflejan para fines fiscales.

Vale destacar lo señalado por González (2006) respecto a la incorporación de este impuesto en los sistemas tributarios modernos de la mayoría de países en América Latina, lo cual obedece a la "[...] poca experiencia y capacidad de las administraciones tributarias [...], en fiscalizar adecuadamente el ISLR empresarial" (p.22).

El IAE en Venezuela fue un impuesto directo, complementario del ISLR y condicionado a que el sujeto pasivo estuviese sujeto al ISLR, con un periodo de imposición anual y de alcance territorial en virtud que se aplicaba sobre el total de activos tangibles e intangibles situados en Venezuela. El sujeto pasivo del IAE lo constituía la persona natural o jurídica (sociedades anónimas, sociedades de responsabilidad limitada, sociedades de hecho o irregulares, establecimientos permanentes) sujetas al ISLR que realizara actividades industriales y comerciales (RV, 1994c) por lo que representaba un impuesto mínimo y complementario del ISLR, especialmente, al Impuesto sobre Sociedades.

Por su parte, la base imponible del IAE se constituía por el valor promedio anual de los activos tangibles e intangibles usados en la producción de enriquecimientos derivados de la actividad comercial, industrial, explotación de minas e hidrocarburos y arrendamiento (RV, 1993b). La alícuota impositiva se estableció en 1% sobre el monto gravable anual.

De acuerdo con lo establecido en la Ley de Impuesto a los Activos Empresariales RV, 1993b), el monto a pagar por concepto de este tributo estaba supeditado al importe del ISLR causado en el ejercicio fiscal. En consecuencia, una vez determinado el importe del IAE por pagar, se le restaba el ISLR causado del ejercicio fiscal, correspondiendo pagar solo la diferencia (Ramírez, 2004).

El impuesto a las telecomunicaciones

El marco legal general que regula las telecomunicaciones en Venezuela se encuentra establecido en la Ley Orgánica de Telecomunicaciones (RBV,

2000c). Cabe destacar que el régimen integral de telecomunicaciones y del espectro radioeléctrico es de competencia nacional.

En este orden, la norma antes citada prevé una serie de disposiciones tributarias conformadas por impuestos, tasas y contribuciones especiales (Ver Cuadro 1) que derivan de la explotación y prestación de servicios referidas a la actividad de telecomunicaciones y el uso del espectro radioeléctrico.

Los impuestos por telecomunicaciones son cancelados al fisco nacional de forma trimestral, sobre la base de los ingresos brutos correspondientes al trimestre anterior. Las contribuciones especiales y las tasas, se cancelan de forma trimestral y anual.

Cuadro 1: Impuestos, tasas y contribuciones especiales de acuerdo a la Ley Orgánica de Telecomunicaciones (RBV, 2000c).

IMPUESTOS A LA ACTIVIDAD DE TELECOMUNICACIONES CON FINES DE LUCRO (Art. 147)	
1. Por servicios de radiodifusión sonora o de televisión abierta.	▶ 1% de los ingresos brutos.
2. Otros servicios de telecomunicaciones.	▶ 2,3% de sus ingresos brutos.
CONTRIBUCIONES ESPECIALES POR PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE TELECOMUNICACIONES CON FINES DE LUCRO (Art.148)	
▶ 0,5% de los ingresos brutos derivados de la explotación de esa actividad.	
▶ Aporte al Fondo de Servicio Universal el 1% de sus ingresos brutos.	
▶ Aporte al Fondo de Investigación y Desarrollo a las Telecomunicaciones el 0,5%.	
TASAS POR LA EXPLOTACIÓN Y USO DEL ESPECTRO RADIOELÉCTRICO Y HABILITACIONES ADMINISTRATIVAS (Art.149)	
1. Por control y administración del espectro radioeléctrico.	▶ Una tasa no mayor de 0,5%.
2. Servicios de radiodifusión sonora y televisión abierta.	▶ Una tasa no mayor de 0,2%.
3. Tramites por habilitaciones administrativa, por autorizaciones, inspecciones técnicas, entre otras.	▶ Pago de tasas entre 100 y 4.000 UT.

El impuesto a los fósforos

Otro tributo clasificado por el SENIAT dentro del grupo de otros impuestos, es el Impuesto a los Fósforos. Este impuesto grava las actividades dedi-

cadas a la producción de fósforos dentro del territorio nacional, sujeto “[...] al criterio de la territorialidad de la fuente” (SENIAT, 2004b:57). De este modo, los fósforos son manufacturados en Venezuela en virtud de concesiones otorgadas por el Estado venezolano a los particulares.

El Impuesto a los Fósforos grava solo el derecho a la producción nacional, por consiguiente, la importación de esta especie no está sujeta a este gravamen. Es un impuesto de competencia nacional, encontrándose su administración bajo la jurisdicción del SENIAT.

Importa destacar que en la actualidad no está vigente el pago del derecho de fabricación de fósforos y su respectiva declaración y liquidación, toda vez que el mismo fue suprimido mediante la Ley de Supresión de Pago del Derecho de Fabricación de Fósforos (RBV, 2006). El citado derecho de producción se encontraba establecido en el Estatuto Orgánico de la Renta Nacional de Fósforos (RV, 1950).

De acuerdo al Informe de Impacto Económico y Presupuestario del Proyecto de Ley de Supresión del Pago de Derecho de Fabricación de Fósforos (RBV, 2006) entre las razones que originaron la situación planteada, destacan:

- La disminución en la recaudación del pago del derecho de fabricación de fósforos responde a una disminución del consumo, sustentado en gran medida a la creciente tecnología y el incremento de las importaciones, actividad esta que no es gravada.
- La participación en los niveles de recaudación del impuesto sobre fósforos ha disminuido notablemente, resultando irrelevante su contribución en los ingresos fiscales y eficiencia fiscal, considerando conveniente eliminar la vigencia de este impuesto.

Para el periodo 1990-1994 la participación del Impuesto a los Fósforos en el total de ingresos tributarios no petroleros representó un 0,01%, mientras que para en 1994-2006 su participación fue de 0,00%. En términos del PIB durante el período en referencia su contribución fue prácticamente imperceptible.

Consideraciones finales

La recaudación tributaria no petrolera ha venido ocupando posiciones importantes en cuanto a su participación en la estructura tributaria interna y contribución en el PIB venezolano. En 1990 reportaba, aproximadamente 87,63 mil millones de bolívares ubicándose en

el año 2006 alrededor de 46,66 billones de bolívares. En relación con el tamaño de la economía, la recaudación no petrolera pasó de 8,65% a 11,78% del PIB en el año 2006. Esto se corresponde con la política tributaria sostenida por la actual administración de incrementar la

recaudación tributaria interna, Este incremento, constituye una reducción de la dependencia de las finanzas públicas venezolanas a los ingresos petroleros.

En relación a este importante aporte de la recaudación bajo jurisdicción del SENIAT destaca las recaudaciones provenientes del IVA en tanto la mayor recaudación tributaria no petrolera corresponde a este impuesto para el período 1993-2006.

La recaudación del IVA para el año 1994 arroja 198,06 mil millones respecto al 2006 con 26,25 billones de bolívares en el total de ingresos tributario no petroleros, lo que representa un 11,87% y un 22,38% respectivamente. Para el año 1999 este impuesto participaba en un 27,91%. Su contribución al PIB en el año 1994 reportó 2,03% pasando a 6,63% en el año 2006, lo que refleja su productividad en términos de recaudación efectiva de forma sustancial, incidiendo en este resultado una mejor gestión de la administración tributaria nacional y la expansión de la actividad económica en los últimos años del período 1990-2006.

No obstante, la participación del IVA se ha visto reducida en determinados años del período en referencia, producto, en parte, por la reducción a la que ha estado sujeta su alícuota impositiva en consonancia con la política tributaria asumida a finales del año 2006 por la actual administración la cual está orientada a incrementar la recaudación proveniente del ISLR y reducir la del IVA por considerarlo un impuesto regresivo.

Importa destacar respecto a la categoría de los impuestos específicos al consumo que estos han venido observando una tendencia decreciente en su participación en el total de ingresos tributarios no petroleros y en su contribución en el PIB.

Los impuestos aduaneros mostraron un comportamiento decreciente similar a los países América Latina, en virtud de la eliminación de aranceles e impuestos a las exportaciones. En estos términos, la participación en el año 1990 dentro de la estructura de ingresos tributarios no petroleros representaba 5,84% a diferencia del año 2006 el cual se ubica en 4,31%. Igual situación se refleja en la contribución al PIB, el cual reporta para 1990 1,32% mientras que en el 2006 este es de 1,28%. No obstante, el comportamiento de estos impuestos también fue influenciado por el incremento de las importaciones del sector público y privado y los cambios en la alícuota del IVA.

Otro de los impuestos que contribuyó en los resultados positivos de la recaudación tributaria no petrolera durante el período 1990-2006 fue el IDB. En los otros impuestos analizados, como el Impuesto a las Telecomunicaciones, impuestos a los fósforos se observó una tendencia decreciente.

Si bien la estructura tributaria interna no petrolera en Venezuela comenzó a modificarse sustancialmente a mediados de los 90' con la implementación del IVA y el IDB aunado a la moderada participación del ISLR en la estructura tributaria interna, la carga fiscal se fue incrementando, de acuerdo a las cifras analizadas, pasando de 2,83% en el año 1990 a 11,78% en el año 2006.

Sin embargo, los recursos derivados de estas fuentes de ingresos tributarios no resultaron suficientes para compensar los shocks externos provocados por la caída de los ingresos petroleros y aparejado a ello, el crecimiento del gasto público social, actualmente como norte de la política económica del actual gobierno venezolano, traduciéndose al mismo tiempo en recurrentes déficit fiscales que ponen de manifiesto la escasez de recursos para financiarlos.

Referencias

- Asamblea Nacional Constituyente (1999): **Constitución de la República Bolivariana de Venezuela**. Caracas: Gaceta Oficial No. 36.860 del 30 de Diciembre de 1999.
- Ayestarán J. R. (2006): **Nivel, Estructura y Determinantes de la Tributación En Venezuela: 1980-2005**. Mérida: Universidad de los Andes/ Banco Central de Venezuela.
- Banco Central de Venezuela (1984): **Anuario de Cuentas Nacionales 1983**. Caracas: Banco Central de Venezuela.
- (1995): **Informe Económico 1994**. Caracas: Banco Central de Venezuela.
- (1996): **Informe Económico 1995**. Caracas: Banco Central de Venezuela.
- (1997): **Informe Económico 1996**. Caracas: Banco Central de Venezuela.
- (1998): **Informe Económico 1997**. Caracas: Banco Central de Venezuela.
- (2000): **Informe Económico 1999**. Caracas: Banco Central de Venezuela.
- (2001): **Informe Económico 2000**. Caracas: Banco Central de Venezuela.
- (2002): **Informe Económico 2001**. Caracas: Banco Central de Venezuela.
- (2003): **Informe Económico 2002**. Caracas: Banco Central de Venezuela.
- (2004): **Informe Económico 2003**. Caracas: Banco Central de Venezuela.
- (2005): **Informe Económico 2004**. Caracas: Banco Central de Venezuela.
- (2006): **Informe Económico 2005**. Caracas: Banco Central de Venezuela.
- Fariñas, G. (1986): **Temas de Finanzas Públicas, Derecho Tributario e Impuesto sobre la Renta**. Caracas: Hijos de Ramiro Paz.
- García, G. y Salvato, S. (2005, mayo): **Informe de Equidad Fiscal de Venezuela: Equidad del Sistema Tributario y del Gasto Público en Venezuela**. Ponencia presentada en el Seminario sobre Equidad Fiscal realizado en la Sede de la Comunidad Andina de Naciones. Caracas, Venezuela: Banco Central de Venezuela

- García, G.; Rodríguez, R. y Salvato, S. (1996): **Ingresos Fiscales y Tributación No Petrolera en Venezuela**. *Temas de Coyuntura* No. 33:9-86 ISSN: 1316-5003.
- Gómez Sabaini, J. C. (2006): **Evolución y Situación Tributaria Actual en América Latina: Una Serie de Temas para la Discusión**. En: *Tributación en América Latina*. En Busca de una Nueva Agenda de Reformas. Santiago de Chile: Comisión Económica para América Latina y el Caribe.
- Gómez-Sabaini, J. C. y Cetrángolo, O. (2007): **La Tributación a la Renta en América Latina**. En: *La Tributación Directa en América Latina: Equidad y Desafíos*. Santiago de Chile: Comisión Económica para América Latina y el Caribe/Naciones Unidas.
- González, D. (2006): **La Política Tributaria Heterodoxa en los Países de América Latina**. Santiago de Chile: ILPES.
- Queralt, J. y Lozano, C. (1990): **Curso de Derecho Financiero y Tributario**. Madrid: TECNOS. 2da. Ed.
- Ramírez, V. (2004): **Manual de Derecho Tributario Venezolano (Adaptado y Concordado a la Legislación Vigente)**. Caracas: Libroplus Com.
- República Bolivariana de Venezuela (s.f.): **Cifras de Cuadros Estadísticos de las Finanzas Públicas**. Caracas: Ministerio de Finanzas. Oficina Nacional del Tesoro.
- (2000a): **Ley Orgánica de la Administración Financiera del Sector Público**. Caracas: Gaceta Oficial No. 37.029 del 5 de Septiembre de 2000.
- (2000b): **Ley Orgánica de Régimen Presupuestario**. Caracas Gaceta Oficial No. 36.916 del 22 de Marzo de 2000.
- (2000c): **Ley Orgánica de Telecomunicaciones**. Caracas: Gaceta Oficial No. 36.970 del 16 de Febrero de 2000.
- (2001): **Decreto N° 1.546 con Fuerza de Ley de Tierras y Desarrollo Agrario**. Caracas: Gaceta Oficial N° 37.323 del 13 de noviembre de 2001.
- (2002): **Ley de Impuesto al Valor Agregado**. Caracas: Gaceta Oficial No. 5.601 (Extraordinaria) del 30 de Agosto de 2002.
- (2003): **Ley de Reforma Parcial de la Ley Orgánica de Administración Financiera del Sector Público**. Caracas: Gaceta Oficial No. 37.606 del 9 de Enero de 2003.
- (2004): **Reglamento Parcial de la Ley Orgánica de Aduanas relativo al Sistema Aduanero Automatizado**. Caracas: Gaceta Oficial No. 37.967 del 25 de junio de 2004.
- (2005a): **Ley de Impuesto al Débito Bancario**. Caracas: Gaceta Oficial Np. 38.326 del 1 de Diciembre de 2005.
- (2005b): **Providencia Administrativa que establece el Plan de Cuentas Patrimoniales aplicable a Venezuela y sus Entes Descentralizados Funcionalmente**. Caracas: Gaceta Oficial No. 5.748 (Extraordinaria) del 26 de Agosto de 2005.
- (2005c): **Ley de Impuesto sobre Alcohol y Especies Alcohólicas**. Caracas: Gaceta Oficial No. 38.286 del 4 de Octubre de 2005.
- (2006): **Ley de Supresión de Pago del Derecho de Fabricación de Fósforos**. Caracas: Gaceta Oficial No. 48.480 del 17 de Julio de 2006.
- (2007): **Ley de Reforma Parcial de la Ley de Impuesto sobre Cigarrillos (Decreto N° 5.619)**. Caracas: Gaceta Oficial No. 5.852 (Extraordinaria) del 5 de Octubre de 2007.
- República de Venezuela (1950): **Estatuto Orgánico de la Renta Nacional de Fósforos (Decreto N° 451)**. Caracas: Gaceta Oficial No. 23.190 del 30 de Marzo de 1950.
- (1978a): **Ley de Impuesto sobre Alcohol y Especies Alcohólicas**. Caracas: Gaceta Oficial No. 2.346 (Extraordinaria), del 26 de Diciembre de 1978.
- (1978b): **Ley de Impuesto sobre Cigarrillos y Manufacturas de Tabaco**. Caracas: Gaceta Oficial No. 2.309 (Extraordinaria) del 14 de Septiembre de 1978.
- (1993a): **Ley de Impuesto al Valor Agregado (Decreto N° 3145)**. Caracas: Gaceta Oficial No. 35.304 del 24 de Septiembre de 1993.
- (1993b): **Ley de Impuesto a los Activos Empresariales (Decreto N° 3.266)**. Caracas: Gaceta Oficial No. 4.654 (Extraordinaria) del 1 de Diciembre de 1993.
- (1994a): **Ley de Impuesto al Débito Bancario (Decreto N° 188)**. Caracas: Gaceta Oficial No. 36.687 del 28 de Abril de 1994.
- (1994b): **Ley de Impuesto al Consumo Suntuario y Ventas al Mayor (Decreto N° 187)**. Caracas: Gaceta Oficial No. 4.727 del 27 de Mayo de 1994.
- (1994c): **Reglamento de Impuesto a los Activos Empresariales (Decreto N° 504)**. Caracas: Gaceta Oficial No.1 4.834 (Extraordinaria) del 30 de Diciembre de 1994.
- (1995): **Ley de Impuesto sobre la Renta**. Caracas: Gaceta Oficial No. 5.023 del 18 de Diciembre de 1995.
- (1999a): **Ley Orgánica de Aduanas**. Caracas: Gaceta Oficial No. 5.353 (Extraordinaria) del 17 de Junio de 1999.
- (1999b): **Ley de Impuesto al Valor Agregado (Decreto N° 1.126)**. Caracas: Gaceta Oficial No. 5.341 (Extraordinaria) del 5 de Mayo de 1999.
- Rodríguez, J. (2005): **Curso práctico de Impuesto sobre la Renta**. Caracas: Escuela Nacional de Administración y Hacienda Pública.
- Ruiz, J. F. (2004): **Impuesto sobre la Renta. Manual Didáctico y de Consulta**. Caracas: Legis. 3ra. Ed.
- Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (2004a): **Análisis sobre Materia Aduanera y Tributaria**. (En línea). *Punto Tributario*. Vol. 1. No. 1. Disponible: www.seniat.gob.ve. Consulta: 2008, junio 22.
- Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (2004b): **Diagnóstico del Sistema Tributario Venezolano: 1991-2001**. Caracas: Centro de Estudios Fiscales, SENIAT.
- Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (2006, octubre): **Logros a Nivel Internacional; Retos y Perspectivas**. Ponencia presentada en el 1º Congreso Iberoamericano de *e-Government*. Santiago de Chile.
- Villegas, H. (1992): **Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario**. Buenos Aires: Depalma. 5ta. Ed.