

es aceptar la existencia y validez de éstas y sus derechos adquiridos, pero sometiéndolas en adelante a la nueva Ley. Esto quiere decir que la Ley 222, a partir de su vigencia, viene a integrarse a los estatutos de la sociedad en funcionamiento, y en caso de contradicción con ellos primarán las normas de la Ley que sean de carácter imperativo.

En definitiva, la Ley número 222 de 1993 implica que su articulado sea incorporado al Código de Comercio el cual ha quedado reducido a cinco libros, porque el sexto fue derogado, pero correlativamente el suplemento de disposiciones complementarias tiene que ser adicionado.

## EL IVA EN LOS NEGOCIOS INTERNACIONALES

NARCISO LEON DIAZ SILVA

Doctor en Derecho, Universidad la Gran Colombia. Especializado en Derecho Tributario y Gerencia Tributaria. Ex funcionario Administración de Impuestos Nacionales de Cali. Consultor Tributario. Profesor ICESI. Docente-Autor.

Dice Juan Zurdo sobre el IVA: "Es la expresión moderna de lo que es un tributo". Y Jorge Egret no duda en calificarla como: "La mayor innovación fiscal del siglo xx".

En las XVII Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario a las que asistimos en Cartagena de Indias, con los auspicios y dirección del Instituto Colombiano de Derecho Tributario y con presencia de tratadistas de España, Italia, Brasil, Argentina, Perú, Uruguay, Ecuador y lógicamente Colombia, uno de los temas que atrajeron la atención de los participantes fue la necesidad de que la comunidad internacional tome conciencia de lo que significa el IVA en los negocios que van más allá de las fronteras nacionales.

Conforme aumenta la integración de la economía mundial, la libertad de comercio, el crecimiento inmensurable del sector de servicios, la aparición de bloques comunitarios contrarios al aislacionismo, hacen ver la importancia de que en acuerdos definitivos como la Ronda Uruguay, del Gatt y en la nueva

organización mundial del comercio, se incluyan temas como el IVA.

No se trata de que sea viable en el corto plazo lograr un IVA comunitario, como se pretende en las directrices del Consejo de la Comunidad Europea; lo que se busca es llegar a recomendaciones que aun contando con la diversidad de legislaciones de los distintos países, se concreten en criterios comunes para regular los aspectos del IVA que mayor incidencia tienen en los negocios internacionales.

No se puede desconocer la regla de "Tributación en el destino" y su aplicación práctica en lo que tiene que ver con los bienes, mediante la creación de mecanismos que permitan la recuperación de impuestos repercutidos a los exportadores en el orden interno, lo mismo que al sector de servicios, pues debido a la ineficiencia de las administraciones tributarias, hay una gran lentitud en la devolución de estos impuestos ya causados, afectando financieramente a las empresas y quitándoles por ese motivo competitividad ante otros países

que han mejorado en esta parte su aparato tributario.

Como lo que se perseguía con presentar este tema en las Jornadas Latinoamericanas era llegar a unas recomendaciones, se las traslado a ustedes, con la seguridad que su estudio va a ser de gran utilidad para el debate de este importante tema, considerando que el Impuesto sobre el Valor Agregado (IVA) es el sistema más idóneo, técnicamente, para asegurar la transparencia y neutralidad del gravamen en las operaciones internacionales.

### **LAS XVII JORNADAS DEL ILADT RECOMIENDAN:**

1. Las legislaciones nacionales deben garantizar la deducción inmediata del IVA soportado, incluido el correspondiente a bienes de inversión (base económica tipo consumo) y que la tasa nominal coincida con la tasa efectiva (cálculo por fuera).
2. Las legislaciones nacionales deben regular los diferentes aspectos del hecho generador del IVA de forma tal que no dé lugar a distorsiones en los negocios internacionales. Para tal fin:
  - 2.1 Debe regularse con precisión el aspecto espacial del hecho generador de acuerdo con un criterio general que tenga en cuenta que el Estado que debe percibir el impuesto es aquél en el cual se verifica el consumo.
  - 2.2 Por regla general, la prestación de servicios debe entenderse ejecutada en el lugar en que el prestador tenga su sede.
  - 2.3 Sin embargo, y sin perjuicio de otras reglas especiales, los servicios deben entenderse ejecutados en la sede del destinatario cuando éste sea un sujeto

sometido al impuesto y los utilice para las necesidades de su actividad. En tal caso, si quien ejecuta el servicio no está establecido en el país sede del destinatario, debe atribuirse la condición de sujeto pasivo a este último.

- 2.4 De existir zonas francas u otros enclaves fiscales, deben regularse de forma clara y precisa las operaciones que tengan su origen o destino en los mismos.
- 2.5 Deben establecerse reglas claras en relación con el momento de realización del hecho generador, en particular para los contratos de tracto sucesivo y los contratos a plazo.
- 2.6 Debe permitirse a los administrados conocer con suficiente antelación las modificaciones al régimen del impuesto, para que puedan considerarlas en sus transacciones económicas.
3. Para hacer efectiva la regla de tributación en destino y asegurar la plena neutralidad del IVA en las operaciones internacionales, son necesarias las siguientes medidas, en relación con las exportaciones:
  - 3.1 Exonerar con carácter general las exportaciones de bienes y todos aquellos servicios que vayan a utilizarse fuera del ámbito territorial de aplicación del impuesto, sin perjuicio de lo previsto en el punto 5.1 siguiente.
  - 3.2 Reconocer al exportador el derecho a la deducción o devolución del IVA soportado, incluso antes de la exportación efectiva, en cuanto pueda demostrarse el destino de los bienes a la exportación.

- 3.3 Extender dicho derecho a los servicios mencionados en el punto 3.1 anterior, incluso cuando de realizarse en el interior del país estarían exentos.
- 3.4 Asegurar al sujeto pasivo la recuperación de los saldos a su favor, a través de mecanismos eficaces, como la devolución en un plazo breve o la compensación automática con deudas del sujeto pasivo frente al ente público.
- 3.5 Establecer, mediante intereses de mora o por otra vía, una compensación adecuada cuando se produzcan dilaciones en el reconocimiento o ejecución de las devoluciones.
- 3.6 Establecer, de ser necesaria, una adecuada indexación, con el fin de evitar toda carga financiera al exportador.
- 3.7 La deducción del IVA soportado debe hacerse según el método específico, y cuando ello no sea posible, total, o parcialmente, deberán establecerse reglas de prorrata o de determinación proporcional del IVA deducible, tomando como referencia un período suficientemente significativo, verbigracia, el año anterior, sin perjuicio de la posterior regularización.

4. En relación con las importaciones de bienes, debe asegurarse que el gravamen sea equivalente al que pesa sobre los bienes similares producidos en el país; a estos efectos, debe procurarse evitar las distorsiones que pueden generar los mecanismos de exoneración distintos de los de tasa cero. El mismo tratamiento se acordará a los servicios.
5. En los acuerdos de libre comercio y en las organizaciones supranacionales de integración conviene, además:
  - 5.1 Coordinar las respectivas legislaciones internas del IVA, a fin de evitar todo caso de doble imposición o de no imposición. Para ello, deben gravarse las prestaciones de servicios a que se hace referencia en el punto 3.1 anterior, cuando el destinatario establecido en otro país miembro sea un consumidor final.
  - 5.2 Armonizar la normativa interna, mediante la elaboración de una ley marco o directiva, y aproximar las tasas, especialmente si se pretende pasar a un sistema de gravamen en origen.
  - 5.3 Mantener los controles fiscales en frontera, en tanto no se haya obtenido un grado de armonización suficiente y establecido el gravamen en origen.