

Algunas consideraciones sobre el ITBIS

Por Miguel Collado Di Franco

Julio 12, 2016

El Impuesto a la Transferencia de Bienes Industrializados y Servicios, ITBIS, data del año 1983. Al momento de su introducción se le denominó ITBI, ya que solo gravaba los bienes, excluyendo los servicios, los cuales fueron incorporados posteriormente. El gravamen fue introducido con ese nombre en la Ley 74 del 15 de enero de 1983, en lugar de emplearse el nombre con el cual es conocido este tipo de impuesto a nivel internacional: *Impuesto al Valor Agregado* o IVA.

El modelo de ITBIS que ha prevalecido ha consistido en mantener diversas exenciones, y en tratar de aumentar las recaudaciones mediante incrementos en la tasa del impuesto. Es decir, ha sido mantenida una base imponible limitada y la evasión que produce este esquema se ha tratado de compensar mediante incrementos en las tasas del impuesto. El efecto ha sido tasas que incentivan aún más la evasión del impuesto y que encarecen la producción y el consumo local, con efectos negativos sobre la competitividad.

Ante la necesidad de que, en el marco de un Pacto Fiscal, se lleve a cabo una reforma tributaria que corrija distorsiones sustanciales que contiene este impuesto, consideramos oportuno presentar algunos aspectos importantes del mismo. En este artículo se explica el funcionamiento del ITBIS, y se examinan elementos del impuesto como lo es su incidencia sobre los costos de los bienes y servicios exentos, la incidencia de su carga sobre los agentes económicos y el efecto de la ampliación de la base con una tasa más bajas.

¿Cómo opera un impuesto al valor agregado -IVA?

Un IVA es un impuesto en cascada, lo que quiere decir que el mismo va siendo aplicado en cada etapa de la producción, pero solo sobre el valor agregado. En sentido general, un negocio paga el IVA cuando realiza una compra, y lo cobra cuando vende el bien a otra persona jurídica o física. La diferencia entre uno y otro IVA está determinada por el valor agregado que añade cada empresa en las diferentes etapas de la producción.

En el caso local, el ITBIS opera de la siguiente forma. Cuando una empresa compra bienes y servicios, paga el ITBIS correspondiente. Este es un ITBIS adelantado. Posteriormente, al momento de realizar una venta, se genera un ITBIS que es cobrado por la empresa. Como contribuyente, al realizar el pago de las retenciones a la Dirección General de Impuestos Internos, la empresa puede deducir del ITBIS que está declarando aquellos pagos que corresponden al ITBIS previamente adelantado.

En síntesis, el contribuyente paga el monto neto de la diferencia entre el ITBIS que cobró en las ventas realizadas y el ITBIS que pagó en las compras de bienes y servicios. Este último es el ITBIS adelantado, que sirve como crédito.

En la siguiente infografía se presenta un ejemplo en el cual se ilustra el proceso descrito anteriormente. Se emplea como bien un mueble, en este caso una silla que paga el 18% de ITBIS. En cada etapa se muestra el cálculo que hacen los diferentes contribuyentes al actuar como agentes de retención. En las cuatro etapas del ejemplo se hace un cálculo del impuesto neto a pagar, desde que la madera es vendida por el

aserradero a un almacén, y este la vende a quien fabrica la silla, quien a su vez la transfiere a una mueblería.

Ejemplo del cálculo del ITBIS para un bien

					
Etapa	1	2	3	4	
Precio	RD\$50.00	RD\$150.00	RD\$300.00	RD\$700.00	
ITBIS cobrado	RD\$9.00	RD\$27.00	RD\$54.00	RD\$126.00	
ITBIS pagado	0	-RD\$9.00	-RD\$27.00	-RD\$54.00	
ITBIS neto	RD\$9.00	RD\$18.00	RD\$27.00	RD\$72.00	
	+ RD\$18.00 + RD\$27.00 + RD\$72.00 =				RD\$126.00

El ITBIS neto total, que es resultado de restar todos los ITBIS pagados (RD\$54.00) a todos los ITBIS cobrados (RD\$126.00), es igual al ITBIS cobrado al bien final:

Fuente: Elaboración de CREES.

En cada etapa puede apreciarse el ITBIS neto que paga cada contribuyente. Al final, la suma de los ITBIS pagados por los contribuyentes es igual al que paga el consumidor final.

Cuando el bien o servicio está exento del ITBIS, el mecanismo anterior no puede ser implementado. El ITBIS no se compensa y se lleva al costo, tal y como explicamos a continuación.

Bienes y servicios exentos son afectados por el ITBIS

Es necesario aclarar que no es correcta la idea de que por un bien o servicio estar exento del ITBIS, dicho impuesto no impacta el precio que paga el consumidor final. La afirmación correcta es que el ITBIS encarece aun aquellos bienes y servicios exentos.

En el caso de los bienes y servicios exentos, no es posible compensar el ITBIS pagado en las compras realizadas durante el proceso necesario para la transferencia del bien o prestación del servicio en cuestión. El Artículo 5 del reglamento de aplicación del ITBIS (Decreto 293-11) lo establece de esa forma. De acuerdo al reglamento, quienes transfieren bienes exentos no son contribuyentes del impuesto. En consecuencia, el ITBIS que ha sido pagado por quienes comercializan bienes o servicios exentos deberá ser llevado al costo.

Tomemos el caso del pan para entender el efecto que tiene ITBIS en esta circunstancia. Este bien está exento del impuesto, sin embargo casi todos los componentes usados para su elaboración están gravados con el ITBIS. El aceite, la margarina, la levadura, los mejoradores de masa, el azúcar y la sal, todos llevan ITBIS, ya sea a la tasa de 18%, o a la tasa diferenciada de 16%. Esos son bienes que intervienen

directamente en la fórmula del pan, sin embargo existen otros que son necesarios para su posterior transferencia, como los empaques, que también están gravados. De la misma manera, en la producción y comercialización intervienen servicios que pagan ITBIS.

Otro ejemplo de un bien que incorpora el ITBIS dentro de sus costos es el de las viviendas. La transferencia de este tipo de bienes está exenta del ITBIS. Sin embargo, los materiales empleados en su construcción están gravados con el impuesto, a la tasa de 18%. El total de los materiales puede llegar a alcanzar hasta el 80% del costo de la obra. La totalidad de esos materiales está incluida en la base actual del ITBIS, por lo que, al igual que en el caso anterior, el impuesto debe ser llevado al costo. El ITBIS incrementa el costo total de la obra por vía de los materiales, pero también por su efecto sobre el financiamiento, si la obra es construida con préstamo. Como el monto a ser financiado aumenta debido al efecto del ITBIS sobre el costo de la obra, la construcción resulta más costosa. El efecto final es un precio mayor de los inmuebles para los adquirentes.

Así como estos dos ejemplos, hay muchos en la economía dominicana. En este sentido, el concepto más importante a tener en cuenta es que el consumidor dominicano está pagando bienes y servicios que incorporan costos altos. A pesar de que se asume que por existir exenciones en bienes y servicios el ITBIS no afecta estos bienes, la realidad es que la carga del impuesto está presente en los costos.

Como veremos a continuación, la carga del ITBIS, como el de los demás impuestos, tiene amplios efectos sobre los ciudadanos.

La carga del ITBIS no recae sobre su contribuyente

En derecho tributario, contribuyente es el sujeto pasivo, en contraposición al Estado, quien es el sujeto activo. En este sentido, contribuyente es aquella persona física o jurídica sobre quien recae la obligación del pago de un tributo.

Sin embargo, “pagar” un impuesto es un término impreciso. El peso de un gravamen no recae sobre quien tiene la obligación estatutaria de pagarlo a la administración tributaria. El peso de un impuesto, en materia económica, es la incidencia en los ingresos que resulta de la existencia de un impuesto. En consecuencia, es necesario tener en cuenta que los impuestos tienen incidencia sobre los ingresos de los agentes económicos, de forma distinta. Un IVA, como el ITBIS, afecta a quienes producen el bien y a quienes lo comercializan. De igual forma, tiene un impacto sobre los consumidores. Por tanto, la carga del impuesto debe verse de forma amplia.

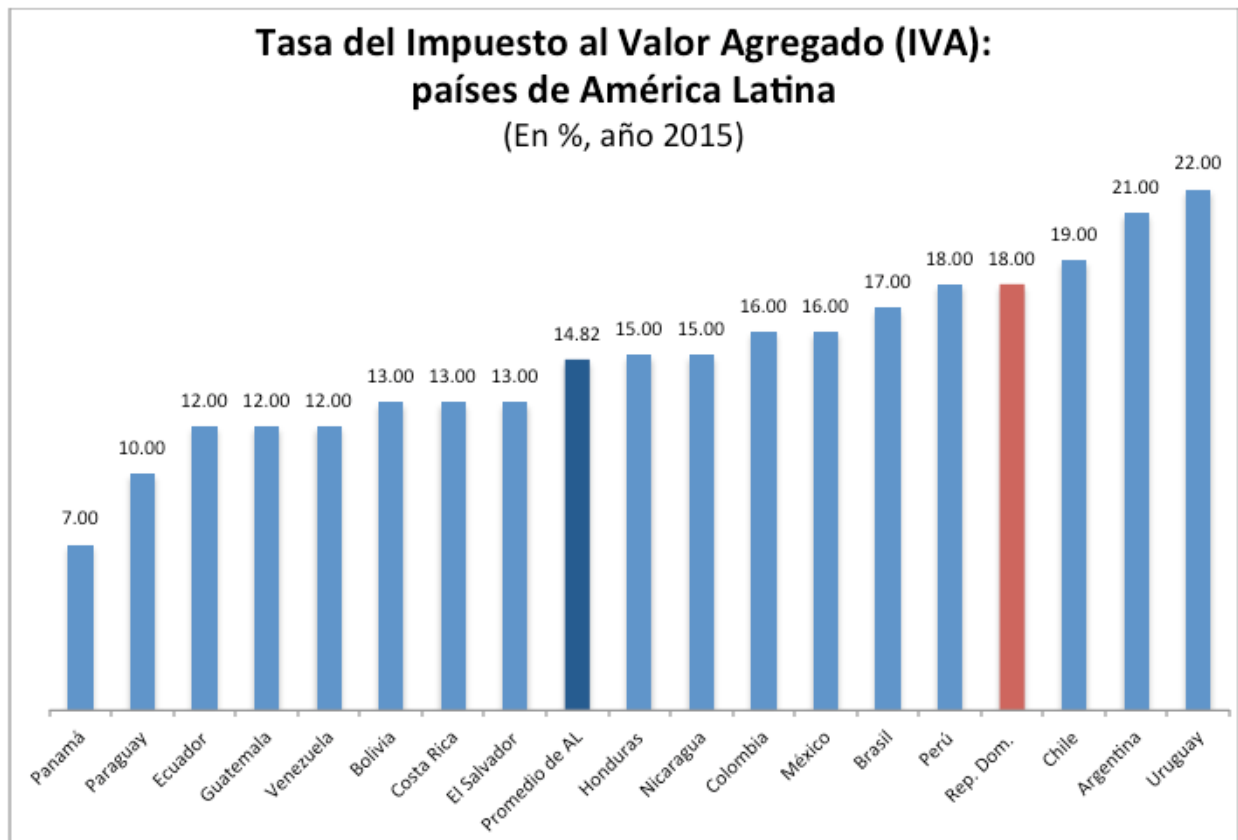
En un proceso productivo, “productor” no es el emprendedor o dueño de la empresa. Es un concepto más extenso. Quien produce un bien requiere bienes de capital, insumos, terrenos y financiamiento. Además de un factor fundamental: las personas que proporcionan sus capacidades para ser empleadas en el proceso productivo, los trabajadores. Quienes suplen esos elementos (mano de obra, maquinarias, insumos, capital) participan en el proceso productivo y, por ende, la carga del impuesto también les afecta al ser menores sus ingresos.

De igual forma, “consumidor” tiene una connotación más extensa. Los mismos trabajadores que son afectados por la incidencia del impuesto cuando participan en la producción de menor cantidad de bienes que la que se produciría si la tasa impositiva fuera menor, reciben la incidencia del ITBIS sobre sus ingresos al consumir los bienes y servicios. Consumidores también son aquellas personas que ponen sus ahorros a disposición de los emprendedores a través del sistema financiero. Como sus ingresos son menores, la carga del ITBIS impacta las tasas de ahorro de forma negativa.

La forma como los impuestos inciden sobre los ingresos no se limita al ITBIS. Además del ITBIS, el impuesto sobre la renta, los impuestos selectivos, los diferentes gravámenes a los activos (incorrectamente denominados al patrimonio), la doble tributación existente por el impuesto a los dividendos, entre otros impuestos, encarecen el costo y la cantidad de los bienes y servicios que se tranzan en el país. De igual forma, muchas disposiciones administrativas incorporadas en el Código Tributario hacen oneroso el cumplimiento de las obligaciones tributarias, encareciendo los bienes y servicios locales. Por tanto, la incidencia de los impuestos es más amplia de lo que en ocasiones se percibe.

Las tasas del ITBIS son muy altas

Comparado con los IVA de los demás países de la región, la tasa máxima de 18% del ITBIS local es muy alta. Tal y como se aprecia en el gráfico, República Dominicana está entre los cuatro países de la región con la mayor tasa de IVA. Solo Uruguay, Argentina y Chile tienen tasas más altas que la tasa máxima aplicada en el país. Así mismo, la tasa diferenciada que empezó a aplicarse en 2013 a 8%, y que actualmente es de 16%, es la sexta más alta del continente. Es decir, las dos tasas de ITBIS aplicadas en el país se encuentran entre las seis tasas más altas de este impuesto en América Latina.

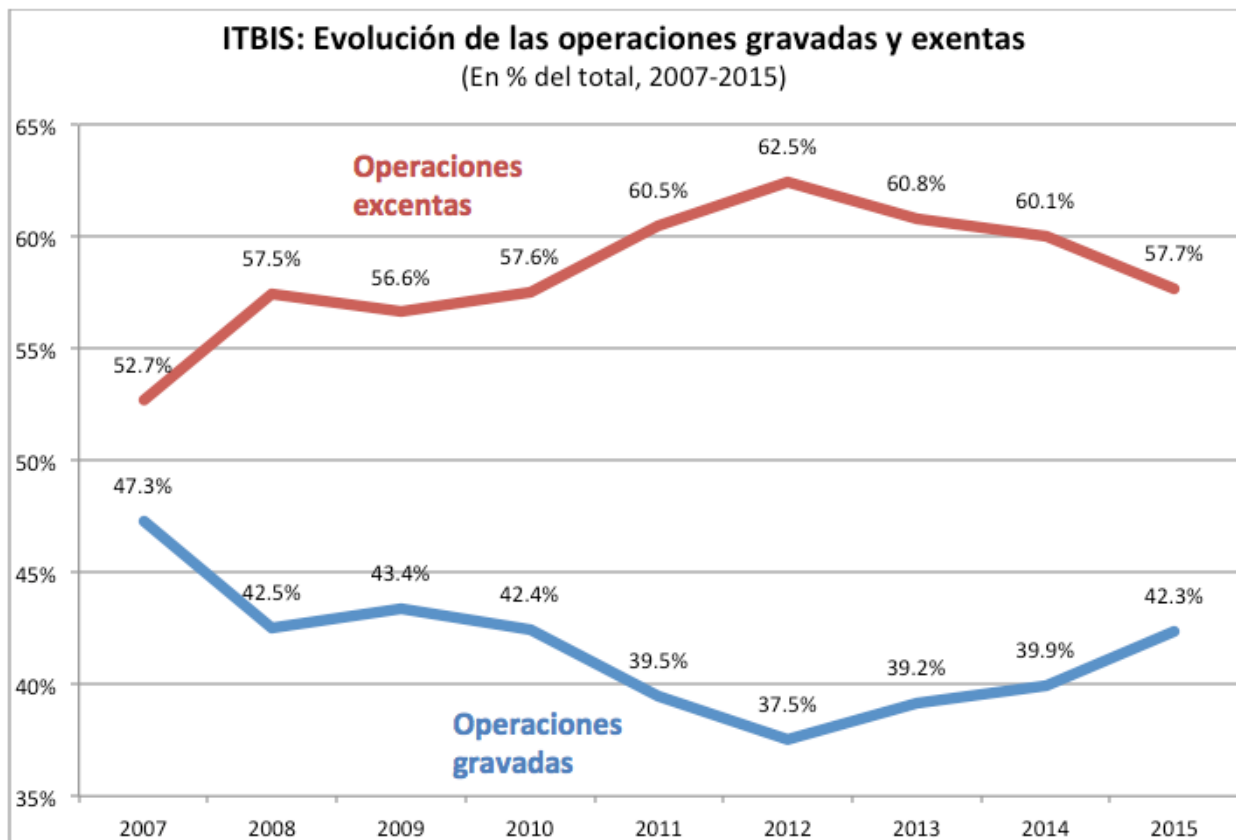


Fuente: Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT), International Bureau of Fiscal Documentation (IBFD) y Legislación de cada país.

La existencia de exenciones y tasas diferenciadas incentiva la evasión

Al mantener el esquema de tasas altas diferenciadas y una base exenta amplia, se crea una distorsión importante. Bajo esta realidad, surge un incentivo a la declaración de mayores ventas de los bienes exentos.

Como se aprecia en el gráfico, a partir de la reducción de la base de bienes exentos con la Ley 253-12, el porcentaje de operaciones gravadas del ITBIS ha ido en aumento. Con esa medida fue revertida una tendencia que tenía varios años: la reducción de operaciones gravadas en relación con las operaciones exentas. Sin embargo, aún no ha sido posible alcanzar el nivel de 2007.



Fuente: Elaboración de CREES con información de la Dirección General de Impuestos Internos (DGII).

La forma óptima de corregir esta distorsión es generalizando la base del impuesto para los bienes, pero a una tasa más baja. Ampliar las bases con tasas diferenciadas no es la solución definitiva. En estas circunstancias se altera la relación de los precios de los distintos bienes finales, puesto que los precios pasan a estar determinados por un impuesto y no por los elementos que establecen los precios en condiciones normales. En adición, con esquemas de este tipo se mantiene el incentivo a declarar mayores ventas de los bienes que son gravados a la tasa menor.

Consideraciones finales

El ITBIS es un IVA, y funciona como tal. En ese sentido, una corrección de los efectos de este impuesto debe iniciar por cambiar su nombre a aquel que le corresponde.

Las dos tasas del ITBIS son altas; dos de las más altas de América Latina. Estas tasas tienen una incidencia importante dentro de la economía, encareciendo costos y reduciendo cantidades producidas y vendidas. La carga del impuesto incide sobre los diferentes agentes de la economía afectando los ingresos de los mismos. El grupo más afectado por el ITBIS, y los demás impuestos de la economía, es el de los

trabajadores. Las altas tasas impositivas afectan a los trabajadores del país al participar dentro de las actividades productivas y de consumo. En ambos casos se reduce el ingreso disponible de este grupo.

Las distorsiones existentes por mantener amplias exenciones del ITBIS se corregirían ampliando la base del ITBIS, pero con una tasa mucho más baja. Esa es la forma efectiva de poder minimizar la evasión y reducir las actividades informales en el país.

Ampliar la base del ITBIS a una tasa baja tendría un efecto positivo sobre la reducción de la evasión y la informalidad, y sobre los costos de la economía, la competitividad y los ingresos. La realidad es que las tasas de ITBIS actuales, de 16% y 18%, afectan a la mayoría de los bienes vendidos en el país. A pesar de que existen bienes exentos, las empresas que los producen o comercializan tienen que adquirir otros bienes y servicios cuyo ITBIS debe ser llevado a sus costos.

El efecto positivo de ampliar las bases del impuesto se lograría con una tasa reducida, como la del 10% incluida en la propuesta de Reforma Integral al Código Tributario elaborada por CREES, junto a Francisco Canahuate Disla. Esta propuesta se encuentra [en la página de CREES](#), disponible a la sociedad. Esta propuesta, elaborada en forma de anteproyecto de ley, junto con el proyecto de Ley de Responsabilidad y Transparencia Fiscal, constituyen los fundamentos de un Pacto Fiscal, tal como los contempla el mandato de la Ley Orgánica de la Estrategia Nacional de Desarrollo de la República Dominicana 2030.