



# **LA CARGA IMPOSITIVA DE LAS SOCIEDADES EN COLOMBIA**

**MIGUEL ÁNGEL CADAVID MEJÍA  
JAIME ALBERTO LÓPEZ ACOSTA**

# LA CARGA IMPOSITIVA DE LAS SOCIEDADES EN COLOMBIA

**Presenta:**

Jaime Alberto López Acosta

Miguel Ángel Cadavid Mejía

Trabajo de grado para optar al título de Abogado

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA LATINOAMERICANA

FACULTAD DE DERECHO

MEDELLÍN

2016

El presente trabajo es un cumplimiento de los requisitos indicados en la Normativa sobre la elaboración y defensa de los trabajos Fin de Programa Académico de Pregrado en Derecho que otorga la Universidad a quienes hemos lo hemos cursado, en cumplimiento de los estándares que el mismo exige.

## **Agradecimientos**

*Inmensamente agradecidos con Dios, nuestros familiares y a quienes hemos tenido el gusto de tener como nuestros docentes contribuyendo con nuestro crecimiento personal y profesional, en especial al Doctor Oscar Humberto González, siendo este la persona quien nos acompañó y guió en el óptimo desarrollo de este trabajo.*

*Gracias, muchas gracias.*

## CONTENIDO

	<b>Página</b>
Introducción	07
1 RESUMEN	13
2 PALABRAS CLAVES	15
3 FORMULACIÓN PROBLEMA DE LA INVESTIGACIÓN	17
3.1 Planteamiento del Problema	17
3.1.1 Descripción de la Situación Problemática	17
3.1.2 Pregunta de Investigación	17
3.1.3 Pregunta Problematizadora	18
3.1.4 Delimitación del problema	18
3.1.4.1 Temática	18
3.1.4.2 Conceptual	18
4 JUSTIFICACIÓN	20
5 DISEÑO TEÓRICO	22
5.1 Marco Teórico	22
5.1.1 Aproximación conceptual sobre las Sociedades colombianas	22
5.1.2 Sociedades en Colombia - Categorías	22
5.1.3 ¿Qué busca el Estado?	22
5.1.4 ¿Qué Quieren los Accionistas?	27
6 EL IMPUESTO	31

7	HISTORIA DE LOS IMPUESTOS	32
8	ORIGEN DE LOS IMPUESTOS	35
9	IMPUESTOS EN COLOMBIA	37
9.1	Impuesto de Renta y Ganancia Ocasional	37
9.2	Impuesto a la Riqueza	37
9.3	La Retención en la Fuente	45
9.4	El Impuesto al Valor Agregado (IVA)	47
9.5	Retención en la Fuente por Iva	47
9.6	El Impuesto de Timbre	48
9.7	Gravamen a los Movimientos Financieros (GMF)	49
9.8	Impuesto de Registro	49
9.9	Impuesto de Industria y Comercio y Avisos y Tableros	50
9.10	Impuesto Predial	50
9.11	Impuesto de Vehículos	51
9.12	Impuesto de Delineación Urbana	52
9.13	Sobretasa a la gasolina motor y ACPM	52
9.14	Impuesto a la explotación de Oro, plata y platino	54
9.15	Contribución a las Superintendencias	55
9.16	Cámaras de Comercio	55
10	DIAGNÓSTICO DEL SISTEMA TRIBUTARIO COLOMBIANO	57
10.1	La Inequidad	58
10.2	Evasión y Elusión	58
10.3	Carga Tributaria Baja	59

10.4	Gastos	60
11	EL PAPEL DE LOS IMPUESTOS EN LAS EMPRESAS COLOMBIANAS	62
12	RÉGIMEN TRIBUTARIO SANCIONATORIO	65
12.1	Sanción por Extemporaneidad	65
12.2	Sanción por no declarar	68
12.3	Sanción por inexactitud	69
12.4	Sanción por Corrección	70
13	DISEÑO METODOLÓGICO	72
14	CONCLUSIONES	73
15	RECOMENDACIONES	74
16	REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS	81
17	WEBGRAFÍA	83

## INTRODUCCIÓN

La tasa<sup>1</sup> efectiva promedio de impuestos que pagan las empresas en Colombia pasó en el último año de 75,4 a 69,7 %, además de Colombia, Venezuela (-0,5 %), Perú, Bolivia y México (-0,1%, cada uno) redujeron su tasa de gravámenes. Sin embargo, nuestro país es el tercero donde las compañías cargan con una mayor presión impositiva sobre sus utilidades, después de Argentina (137,4 %) y Bolivia (83,6%).

Esto resulta de sumar cargas laborales con impuestos como el de renta y otros en los que se incluyen el de las ventas (IVA) y el predial, por citar algunos comunes en el País.

Las compañías que operan en Colombia se encuentran en un escenario en el que tienen alguna desventaja frente a otras empresas en la región.

En ese sentido, el Gobierno Nacional ha reconocido que los impuestos que pagan las empresas en Colombia son bastante altos,

Por eso lo ideal es diseñar una estructura tributaria que favorezca la competitividad de las empresas, en busca de la productividad, equidad y progresividad, lo cual será uno de los principales puntos a discutir en la reforma tributaria estructural que se presentará en el mes de octubre del presente año 2016.

La estructura tributaria de un país influye directamente en su crecimiento económico y competitivo; así como también para su sector mercantil (sector empresarial); a través de un buen sistema impositivo, el Estado no solo garantiza la generación de recursos suficientes y mantiene la estabilidad de las finanzas públicas, también moldea los incentivos privados para invertir, generar empleo y

---

<sup>1</sup> La tasa de impuestos efectiva marginal (TIEM) calcula la carga tributaria o brecha de rentabilidad por peso invertido, antes y después de impuestos.



explorar alternativas de negocio en nuevos sectores económicos, influyendo directamente en las posibilidades de transformación productiva del país.

Cuando un sistema tributario se caracteriza por tener una estructura tarifaria muy alta, un grado de complejidad innecesario, un sistema de exenciones tributarias<sup>2</sup> incoherente con la política económica del Estado, una base impositiva pequeña, y gravámenes excesivos para ciertas inversiones<sup>3</sup>, pone en riesgo la consecución de las metas de crecimiento económico, productividad, equidad y progresividad. Por esta razón, una estructura tributaria adecuada debe procurar, en la medida de lo posible, reducir las distorsiones que generan los tributos sobre las decisiones de los agentes económicos, al tiempo que genere los incentivos para que estos estén en una constante búsqueda por mayores niveles de productividad.

La política tributaria ha tomado la propuesta del modelo de reforma neoliberal, el cual propone enfocarse en mejorar la eficiencia del sistema tributario. Sin embargo, la primera pregunta que surge es ¿el sistema tributario ha ganado en eficiencia? Los estudios disponibles y los expertos coinciden en que la eficiencia del sistema está muy lejos de alcanzarse; por el contrario, las reformas de los últimos 10 años han contribuido a hacer más complejo e ineficiente el esquema tributario. Esto hay que cruzarlo con los intereses particulares de los agentes económicos que mediante el cabildeo logran perforar la norma fiscal e introducir una serie de beneficios particulares.

---

<sup>2</sup> Todas las prestaciones legales están exentas, así como el 25% de los demás ingresos laborales.

<sup>3</sup> Aquí es donde se puede ver que no hay identidad alguna entre ahorro e inversión, la cual se nutre por las ganancias de los agentes, pero con la “disvariedad” de impuestos de la legislación colombiana es imposible alcanzar el equilibrio y/o identidad necesarios entre ellos.

En Colombia las reformas tributarias solamente resuelven problemas coyunturales de financiamiento de los gobiernos, en tanto que agravan los problemas de desigualdad y pobreza.

Concomitantemente, esta estructura tributaria grava más a los asalariados y personas de menores ingresos<sup>4</sup> y privilegia a los grandes capitales que están representados en el sector mercantil colombiano; el sistema tributario castiga a las empresas públicas que, a pesar de su reducido número en comparación con las grandes empresas privadas, soportan una buena parte de la carga de impuestos directos.

Los mecanismos de retención han hecho que grandes sectores de la sociedad tributen, con lo cual soportan una importante carga tributaria, que no pueden evadir, como sí lo hacen los grandes contribuyentes que encuentran muchos mecanismos para hacerlo, legales e ilegales; gran parte de las exenciones tiene el efecto de suministrar un subsidio neto del gobierno hacia las industrias privadas, proveyéndoles además un aparato de legitimación política en el cual los grandes capitales privados reclaman reducciones sustantivas en sus impuestos al declararse ellos mismos como los grandes aportantes del Estado.

Para el crecimiento y el desarrollo de los países no sólo importa contar con niveles apropiados de tributación, sino también contar con una estructura tributaria flexible y que además satisfaga los principios de eficiencia, equidad y sencillez

---

<sup>4</sup> El estímulo a la informalidad y el desempleo causado por los parafiscales es mayor en empresas pequeñas y en salarios más cercanos al mínimo.

administrativa<sup>5</sup>, entendiéndose esta como la facilidad en el reconocimiento, liquidación y pago de las obligaciones fiscales a cargo de los diferentes responsables.

Desde el punto de vista de la eficiencia, la literatura contable y tributaria ha reconocido que no todos los impuestos generan las mismas distorsiones sobre las actividades productivas.

En los últimos veinte años y de la mano con el proceso de apertura económica, se ha observado un continuo proceso de cambio en la estructura tributaria del país caracterizado inicialmente por una altísima inestabilidad de la norma tributaria, la cual en promedio ha sufrido una reforma cada 18 meses.

La filosofía de tales reformas se inspira en los postulados del modelo neoliberal y su fin es el de beneficiar las rentas de capital concentrando buena parte del contenido de las reformas en su desgravación progresiva.

Desde este punto de vista la economía política neoliberal señala que los esquemas tributarios basados en rentas progresivas desincentivan la inversión y el ahorro, llevan a crecimientos de la economía por debajo de su producto potencial y desembocan en problemas de estancamiento económico y desempleo, de allí la importancia que se atribuye a la desgravación de las rentas de capital como mecanismo para servir al *interés público*, puesto que esta política tributaria permitirá mayores tasas de crecimiento económico que llevan a mejoras en el bienestar social y a la superación de la pobreza, de tal manera, que si se limita el crecimiento económico se está atentando contra el crecimiento y estabilidad

---

<sup>5</sup> Sentencia C-816-11 MP González Cuervo Mauricio.

financiera de las empresas colombianas quienes son a su vez las que aportan inversión y brindan empleo, en busca del bienestar financiero y social para así dar el cubrimiento de bienes y servicios que el estado no alcanza a brindar.

De esta forma el modelo dominante asigna a la política tributaria un papel indirecto en la redistribución del ingreso el cual es coherente con la hipótesis de ineficiencia del Estado: a menor interferencia en las asignaciones de mercado, y a un mayor estímulo a la obtención de ganancias de los agentes que mejoren el clima de inversión, serán mejores los perfiles de crecimiento económico social y empresarial, teniendo como resultados: la generación de más empleos, y por lo tanto un mayor interés en la inversión y en la creación de Sociedades Mercantiles<sup>6</sup> (Superintendencia de Sociedades, 2014).

En este modo los impuestos no son vistos en su función redistributiva de la riqueza sino en su función de financiamiento del Estado<sup>7</sup>, la capacidad redistributiva de la política tributaria del modelo neoliberal aplica el principio “*De cada quien según su capacidad*”, que implica gravar con más impuestos a quien más riqueza posea pero cambia el foco de en que dimensiones se crea la riqueza<sup>8</sup>, trasladándolo desde la renta hacia el consumo, con el fin de defender la **eficiencia del sistema tributario** entendido como su capacidad tanto para no

---

<sup>6</sup> Decreto 2080 de 2000.

<sup>7</sup> Chaparro Hernández Sergio (2016). Odio a los Impuestos. *Revista Semana*

<sup>8</sup> Nótese que lo más dominante hace énfasis en el gravar con más impuestos sin importar a quien se grava, lo que considera un fenómeno transitorio que se soluciona con políticas asistenciales donde el sostenimiento empresarial es individual y relativo a cada sector económico, pero poco o nada interesa el problema de distribución del ingreso que implica consideraciones estructurales sobre la forma en que se organiza la economía y el modo de producción de la misma.

afectar las distribuciones del mercado, como la capacidad de tener una alta relación costo - beneficio empresarial en el recaudo.

Uno de los principales obstáculos para la formalización del mercado laboral en Colombia son los altos costos laborales no salariales que enfrentan las firmas al contratar trabajadores.

Las reformas pensionales que se han realizado, aumentaron los aportes patronales para salud y pensiones, lo que ha tenido un efecto negativo sobre la demanda de empleo en el sector formal que cotiza a la seguridad social, lo cual aunado a las diferentes cargas impositivas que deben cumplir o asumir las sociedades mercantiles en Colombia, pueden ser uno de los principales obstáculos que tiene el sistema tributario colombiano, ya que no permite ni la amplitud del sector laboral en cuanto a la oferta se refiere, ni el debido cumplimiento de las obligaciones tributarias empresariales que a su vez permitan el adecuado recaudo impositivo en cuanto a la búsqueda de los objetivos estatales en su función como proveedor de bienes y/o servicios.

## 1 RESUMEN

Las reformas económicas y fiscales acometidas en América Latina desde mediados de los años 80 del siglo XX, se caracterizaron por el gigantesco protagonismo del papel del mercado como asignador de recursos, en contra del rol que jugaba el Estado como proveedor de bienes y servicios y como regulador de una amplia gama de espacios de la vida social.

La retracción del Estado bien sea como realidad fiscal, o como discurso político es uno de los elementos más característicos del modelo económico y social que se implantó en toda América Latina en los últimos 30 años.

Una primera dimensión de este análisis está constituida por los referentes que el aparato gubernamental neoliberal propone para el diseño del sistema tributario, inicialmente se señala que los impuestos no deben servir como mecanismos de redistribución de la riqueza<sup>9</sup>, reclamando la neutralidad tributaria como característica fundamental de cualquier sistema tributario.

Dicha neutralidad determina otra característica: la eficiencia asignativa del sistema tributario, la cual se basa en un principio según el cual al no distorsionar las asignaciones de recursos hechas por el mercado, se llega a la eficiencia del sistema económico, en este sentido los impuestos distorsionan las decisiones de los agentes y sus resultados económicos y las expectativas de los retornos del capital, efectos que en conjunto llevan a un crecimiento subóptimo, mayores tasas de desempleo, pobreza generalizada.

---

<sup>9</sup> Este concepto de riqueza no pretende hacer referencia a alguna categoría sociológica o política particular, sino más bien a un grupo de personas (naturales o jurídicas según la taxonomía tributaria) que son beneficiados por la norma tributaria y contable y que comparten en común el hecho de derivar sus ingresos de rentas del capital.

El planteamiento: un sistema tributario óptimo tendrá que sacrificar la intención redistributiva (la equidad) con el fin de favorecer la eficiencia.

De esta forma el modelo plantea una dicotomía: una estructura tributaria basada en *principios de equidad* lleva a rendimientos sub-óptimos del capital y a menores crecimientos de la economía, lo que busca en el fondo es plantear un dilema entre eficiencia y equidad el cual ha caracterizado el marco de decisiones en materia de política tributaria.

Desgravar el capital, la renta y el comercio internacional, gravar el consumo y el trabajo son a grandes rasgos las medidas tributarias que se han emprendido al tenor de estas ideas, sobre estos conceptos se ha desarrollado el marco conceptual de una redistribución planificada de la carga tributaria entre los ciudadanos de los países latinoamericanos, con el claro resultado de alentar una fuerte concentración del ingreso en la medida en que los impuestos se cobran fundamentalmente a las clases de menores ingresos mientras los grandes capitales reciben cada vez menores cargas.

## 2 PALABRAS CLAVES

**Neoliberalismo:** Movimiento de actualización del liberalismo, aparecido después de la Primera Guerra Mundial, que limita la intervención del Estado en asuntos jurídicos y económicos.

**Responsabilidad:** La palabra responsabilidad contempla un abanico amplio de definiciones. De acuerdo al diccionario de la Real Academia Española (RAE), hace referencia al compromiso u obligación de tipo moral que surge de la posible equivocación cometida por un individuo en un asunto específico. La responsabilidad es, también, la obligación de reparar un error y compensar los males ocasionados cuando la situación lo amerita.

**Buena fe:** Es un principio general del Derecho, consistente en el estado mental de honradez, de convicción en cuanto a la verdad o exactitud de un asunto, hecho u opinión, título de propiedad, o la rectitud de una conducta.

**Retracción:** Acción y efecto de retraer (Disuadir a una persona de hacer algo.)

**Suboptimo:** Hacer lo mejor posible algo que no debería hacerse.

**Dicotomía:** División de un concepto o una materia teórica en dos aspectos, especialmente cuando son opuestos o están muy diferenciados entre sí.

**Desgravación:** Eliminación progresiva y cronológica de aranceles aduaneros.

**Progresiva:** Que avanza o progresa.

**Retozar:** Moverse alegremente y sin trabas.



**UVT:** La **UVT** es una base de cálculo adaptable a las variaciones reflejadas en el IPC, que se utiliza para determinar cuantías en el ámbito tributario. La **UVT** es una medida que le brinda dinamismo a los valores utilizados en el ámbito tributario.

**CEJ:** Contratos de Estabilidad Jurídica<sup>10</sup>.

---

<sup>10</sup> Un contrato de estabilidad jurídica, es un contrato firmado entre el estado y particulares, en el cual se busca ofrecer estabilidad al inversionista particular en cuanto a la normatividad tributaria vigente al momento de la firma del contrato.

### **3 FORMULACIÓN DEL PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN**

#### **3.1 Planteamiento del Problema**

##### **3.1.1 Descripción de la situación de la problemática**

Como ya se ha visto, en los años en los cuales rige la carga impositiva, el sujeto pasivo de la misma, en especial en este tema, para las personas jurídicas en Colombia, buscan cada vez más la forma de disminuir dicha carga, pero no utilizando la elusión de la misma, lo cual no es un delito, sino, la evasión, como mayor agente en contra de la óptima aplicación de los tributos en Colombia.

La evolución socio-cultural en Colombia frente a la legitimación de la creación y desarrollo del objeto social de las empresas y en su manejo y la carencia de cultura tributaria, se hacen prácticas de evasión, elusión, corrupción administrativa, contrabando, fraudes, son las principales irregularidades aplicadas por dichos entes; la estrategia para erradicar estos males es un efectivo dominio de proceso del manejo legal de las determinadas sanciones a cargo que un Estado que reglamenta para su real funcionamiento, haciendo uso de su poder fiscalizador, el crecimiento de innumerables tributos que llevan a los entes jurídicos aportantes a buscar cada vez más los males mencionados.

##### **3.1.2 Pregunta de investigación**

¿Cómo influye la carga impositiva en el desarrollo de las Sociedades Mercantiles en Colombia?

### **3.1.3 Pregunta Problematicadora**

El juego para el Ente Económico en su manejo fiscal, conlleva a realizar los siguientes interrogantes: ¿Quién administra los impuestos y el recaudo de los mismos? ¿Quién y cómo se grava la actividad productiva, comercial y de servicios?, ¿quién paga, o asume los impuestos generados por las diferentes actividades mercantiles?, ¿Cuándo se pagan los impuestos?, ¿cuánto dinero se recauda?

En Colombia en gran parte de las compañías no utilizan la planeación de controles, para evitar posibles sanciones, ellas ejecutan una legislación pero distorsionando su aplicación, que a presente y a futuro conlleva a una imputación de sanciones.

¿Qué control aplican las Empresas Colombianas para mitigar las sanciones jurídicas y fiscales?

### **3.1.4 Delimitación del problema**

#### **3.1.4.1 Temática**

Esta investigación servirá de punto de referencia para aquellos estudiantes de derecho que presenten interés en la temática abordada e incluso despertar en ellos la iniciativa de seguir investigando sobre las causas que originan la evasión de los impuestos en Colombia.

#### **3.1.4.2 Conceptual**

Para la ejecución del trabajo, se utilizarán conceptos directamente relacionados con la carga impositiva para las empresas colombianas, así

como también en lo que respecta a la evasión de impuestos, las multas, sanciones, recaudo, fiscalización en general.

#### **4 JUSTIFICACIÓN**

La idea de realizar la investigación del trabajo de grado nació de la necesidad de identificar el manejo jurídico y fiscal de las sociedades mercantiles colombianas, que es la gran oportunidad para el desarrollo personal y profesional en el mercado laboral, la múltiple normatividad generada con la diversas reformas tributarias expedidas ha causado una diversidad de cambios societarios de creación y transformación de las empresas colombianas y el desarrollo de sus objetos sociales, por la influencia de los mercados, de los medios normativos, de la “afinación” de la estructura de la legislación tributaria en el país, lo cual día a día causa un caos legislativo al respecto del cual los empresarios se aprovechan para evadir y no dar cumplimiento a lo expuesto en dicha normatividad, trayendo como consecuencia multiplicidad de sanciones y erogaciones económicas para ellos que hacen más gravosa la carga impositiva.

La gestión de una administración que aspire a estar en un mercado globalizado y que dedica mucho tiempo, dinero, esfuerzo humano para asegurar, gestionar y mantener una organización fortalecida para estar al frente de las posibles eventualidades sancionatorias jurídicas y fiscales incurridas por negligencias, descuidos, o falta de un apoyo profesional a esta materia hace necesario la enseñanza de una cultura tributaria con responsabilidad.

La ejecución del presente trabajo analiza la estructura tributaria colombiana desde una perspectiva de evaluar los impuestos existentes en Colombia, que nos permite obtener conclusiones en términos de: equidad, eficacia, manejo, recaudo y resultados, así como su efecto en la competitividad entre las sociedades mercantiles que se ve afectada por la carga tributaria excesiva y distorsionada, que genera sobre costos administrativos, aunados a las consecuencias

sancionatorias, jurídicas y fiscales en que pueden incurrir dichos entes económicos, desde su creación, durante su trayectoria y hasta su cierre definitivo.

## **5 DISEÑO TEÓRICO**

### **5.1 Marco teórico**

#### **5.1.1 Aproximación conceptual sobre las sociedades colombianas**

La presente tesis es una investigación que tiene por objetivo generar en los lectores, la sensibilización frente a un problema que va a empezar a gobernarnos ya que en ocasiones algunos empresarios, han utilizado la figura de cualquiera de los tipos societarios mercantiles colombianos<sup>11</sup>, con el ánimo de defraudar al Estado, quienes al final se constituyen como la parte débil dentro de la relación jurídica, económica y fiscal, ya que por la multiplicidad de normas expedidas con el único fin de gravar, ha olvidado o dejado a un lado la normatividad del recaudo para que esta sea la principal herramienta en la objetiva utilización de la normatividad fiscal, para que ésta al optimizar el recaudo coopere en la consecución o alcance de los fines esenciales del Estado.

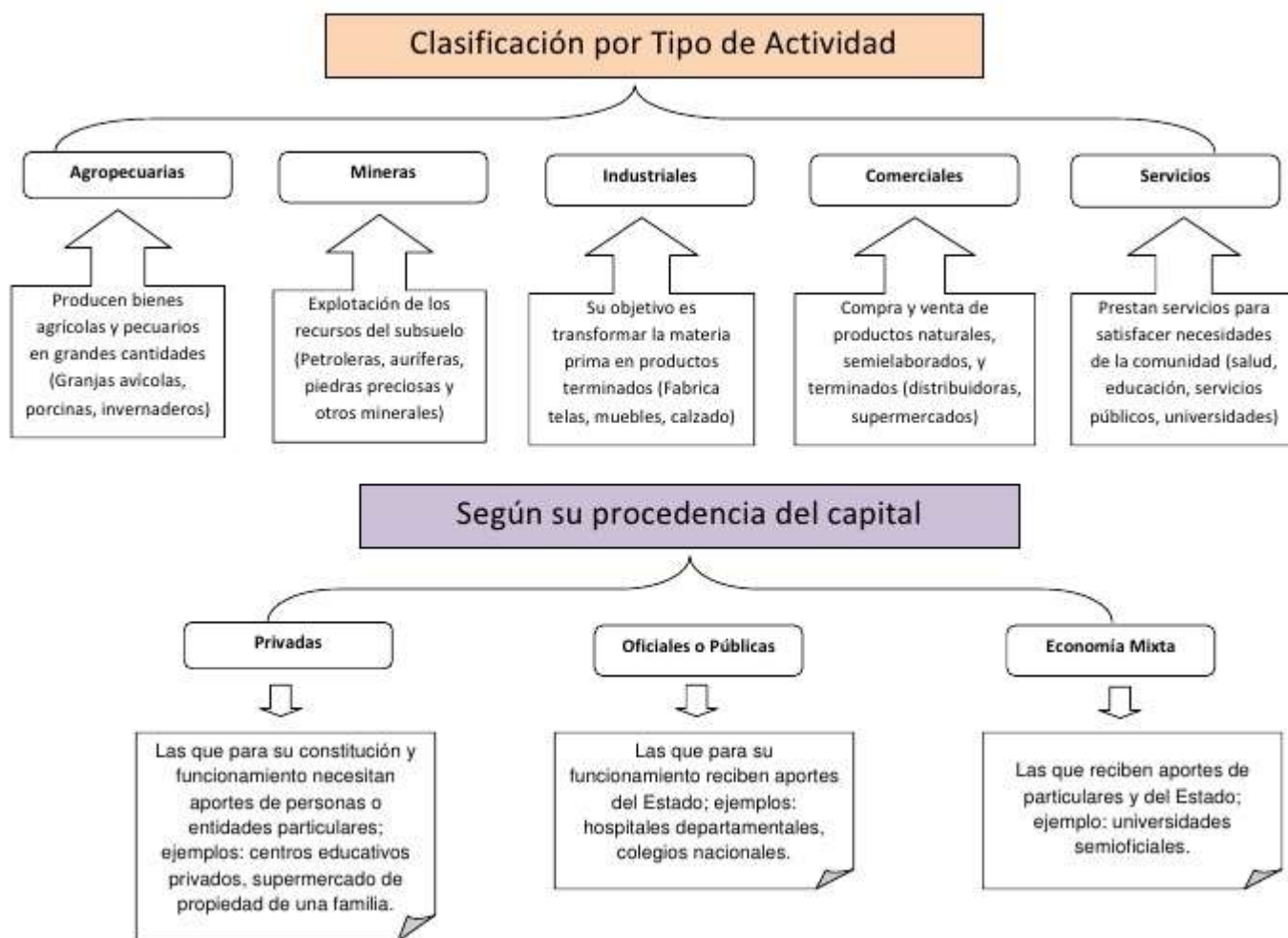
#### **5.1.2 Sociedades en Colombia-Categorías**

Desde el punto de, vista de la legislación mercantil, las sociedades pueden revestir distintas formas. Dos grandes categorías societarias son: i) las sociedades de personas, por aportes o cuotas, que comprenden a las limitadas, sociedades en comandita simple, colectivas y empresas unipersonales y, por otro lado ii) las sociedades de capital o por acciones, entre las que se encuentran: las anónimas, simplificadas por acciones (SAS), y comanditarias por acciones.

---

<sup>11</sup> Sentencia C-831-10

En el siguiente cuadro veremos más claramente la clasificación societaria en Colombia:





Junto a las concepciones tradicionales acerca de la naturaleza jurídica de las sociedades, un sector contemporáneo de la doctrina<sup>12</sup> considera que independientemente de estimar a dichas personas jurídicas como una ficción legal o como una realidad jurídica, ellas corresponden a una técnica para la organización empresarial, es decir, para la explotación de una actividad económica mediante la ordenación y administración de los distintos factores de producción, es decir, el negocio jurídico societario y la sociedad como persona jurídica, son unos instrumentos que la ciencia del derecho le otorga a la economía para la eficiente y organizada ejecución de la actividad empresarial, lo que implica para el derecho de sociedades permanecer en una constante evolución que le permita ir al compás de las actuales economías de mercado.

La actual realidad requiere normas más flexibles y mayor libertad mediante herramientas jurídicas que permitan mayor facilidad para el desarrollo de pequeños y medianos emprendimientos, generalmente, al día de hoy originados en iniciativas de las pymes.

---

<sup>12</sup> Art. 355 Cp, Dcto Reglamentario 777 de 1992 y Dcto 1402 de 1992, Criterio Libre / Año 7 / No. 10 / Bogotá (Colombia) / Enero - Junio 2009 / ISSN 1900-0642

### 5.1.3 ¿Qué busca el estado?<sup>13</sup>

El sistema tributario colombiano es el producto de doce reformas tributarias a lo largo de 25 años.

Durante las últimas dos décadas Colombia ha necesitado de 12 reformas tributarias para aumentar su recaudo y reducir brechas de carácter social, económico y físico.

Con el objetivo de lograr equilibrio en las finanzas públicas en el corto y mediano plazo, durante los últimos 24 años Colombia ha tenido 13 intervenciones en su sistema tributario a través de reformas presentadas al Congreso de la República.

Las decisiones que en su debido momento han tomado los ministros de Hacienda de turno desde 1990 con Rudolf Holmes quien ejerció ese cargo en el Gobierno de Cesar Gaviria, hasta la más reciente intervención hecha por el gobierno del presidente Juan Manuel Santos, bajo la tutela del ministro Mauricio Cárdenas, han tenido efectos que como todo en la vida genera tranquilidad a unos y molestias a otros, pero sin embargo desde cualquiera de los puntos de vista, sean estos macro o micro económico, lo que cualquiera de los gobiernos que hayan querido intervenir en el sistema tributario colombiano, van a estar buscando principalmente lo mencionado en los siguientes puntos:

- Incrementar los impuestos

Al momento de la creación de más impuestos el Estado tiene como argumento u fundamental, primordial, es ayudar a crear más empleos

---

<sup>13</sup> frente a su obligación constitucional, con respecto al recaudo de los impuestos, siendo este el “flujo de caja” que con el cual se financia.

dignos y estables en el país, pero realmente es tratar de subsanar la ineficacia, ya la turbulencia tributaria que a la luz de la verdad lo que se busca es subsanar las falencias de anteriores administraciones o mandatos.

- Disminución de beneficios  
Lo que se busca con la disminución de beneficios fiscales es minimizar las deducciones especiales, descuentos y exenciones.
- Las visitas de las autoridades fiscales a las compañías son más frecuentes para revisar las declaraciones tributarias en las que se cuestionan aspectos formales y de fondo, generando en algunos casos correcciones a las declaraciones presentadas, incrementando así las sanciones tributarias para el responsable, sea persona jurídica o natural, por el no cumplimiento adecuado de las obligaciones fiscales.

*La ineficacia del estado está recibiendo la atención de los colombianos y el mundo entero por razones aparentemente distintas en cada caso. En nuestro medio el proyecto de reforma tributaria ha puesto sobre la mesa tanto el tema del despilfarro, la corrupción y la menor productividad del gasto burocrático como la urgencia de privatizar servicios públicos susceptibles de ser atendidos por el sector privado. En los países más avanzados de occidente, la atención por la materia responde a la expectativa popular de encontrar en el sistema democrático respuestas idóneas a sus necesidades del día a día, una vez sepultada la confrontación ideológica con el comunismo. Dos reconocidos consultores norteamericanos del sector público (D. Osborne y T. Gaebler) han recogido en reciente libro su entendimiento del Nuevo Gobierno para el siglo XXI. Concluyen que la gran tarea política de los próximos años será construir y adoptar una cultura empresarial dentro de las instituciones públicas existentes (Jaime, B. M. (2016, 03 11). **Reforma Tributaria e Ineficacia Estatal. El Tiempo.**)*

#### 5.1.4 ¿Qué quieren los accionistas?

La planeación como herramienta puede ser utilizada desde la Administración, en las compañías, para optimizar los impuestos en que estas son sujetos pasivos. Mediante la misma se logra: Determinar en la evaluación de los proyectos de inversión, los posibles efectos de los impuestos en forma anticipada. Considerar alternativas de ahorro en impuestos, en los proyectos de inversiones u operaciones que se vayan a realizar. Aumentar la rentabilidad de los accionistas. Mejorar el flujo de las compañías, programando con la debida anticipación el cumplimiento adecuado de las obligaciones tributarias. A parte de estos objetivos de los accionistas a su vez también buscan:

- Distribución de dividendos en efectivo

Las empresas contraen una deuda con el accionista, es decir disminuye el Patrimonio Neto y se origina una deuda a favor del accionista, la salida de dinero o los fondos se produce cuando los accionistas cobran el dividendo<sup>14</sup>.

- Capitalizar la compañía

La legislación tributaria colombiana ofrece un importante beneficio fiscal a las empresas que decidan no distribuir las utilidades. La intención del legislador con este tipo de medidas ha sido precisamente apoyar el fortalecimiento del sector productivo, incentivándolo a que capitalice sus utilidades.

El beneficio es para los socios, que al capitalizar las utilidades no le serán cobrados impuestos por estas. La parte de las utilidades que se distribuyan

---

<sup>14</sup> Sentencia C-913-11

a los socios no son gravadas puesto que ya pagaron Impuesto de renta en cabeza de la sociedad.

- Reducción de impuestos en la sociedad

Los impuestos son gravámenes que influyen negativamente el estado de resultados de las empresas donde los accionistas invirtieron, el mayor objetivo de los inversionistas y / o empresarios es disminuir la carga impositiva de las empresas donde tienen depositada su inversión.

- Impacto en los accionistas minoritarios

Al tener el sector mercantil colombiano, una alta carga impositiva, lo ideal para sus accionistas, es recibir la retribución a su inversión en dividendos, ya que estos gozan de una de las muchas garantías que tiene el sistema tributario actual, en donde son ingresos no constitutivos de renta lo que a la vez está evitando la doble tributación por un mismo capital, ya que la empresa al catalogarlo como utilidad (por repartir), ya ha tributado sobre ellos.

Compañías filiales de una compañía en el exterior<sup>15 16</sup> en la que, en el país de origen, se permita el descuento tributario de los impuestos pagados en Colombia.

Teniendo en cuenta lo antes expuesto, se plantean algunas estrategias de Planeación Tributaria para compañías con renta ordinaria que son:

---

<sup>15</sup> Sentencia N° 18561 de 21-06-2012. Consejo de Estado.

<sup>16</sup> Sentencia C-913-2011 MP Dr. Mendoza Martelo Gabriel Eduardo.

- Utilización eficiente de las pérdidas fiscales y excesos de renta presuntiva (Art. 147<sup>17</sup> y 191<sup>18</sup> ET).
- Deducciones por inversiones en investigaciones científicas o tecnológicas (Art. 158-1 ET)<sup>19</sup>.
- Deducciones por inversiones en Control y Mejoramiento del medio ambiente (Art. 158-2 ET)<sup>20</sup>.
- Deducciones por inversiones en activos fijos reales productivos<sup>21</sup> (Art.158-3 ET)<sup>22</sup>.
- Donaciones (Art. 125 ET)<sup>23</sup>.
- Gastos en el exterior (Art. 122 ET)<sup>24</sup>.

---

<sup>17</sup> Art 147 ET: Las sociedades podrán compensar las pérdidas fiscales reajustadas fiscalmente, con las rentas líquidas ordinarias que obtuvieren en los periodos gravables siguientes sin perjuicio de la renta presuntiva del ejercicio. Las pérdidas de las sociedades no serán trasladables a los socios.

<sup>18</sup> Art 191 ET: Exclusiones de la Renta Presuntiva.

<sup>19</sup> Art 158-1 ET: Para que proceda la deducción de que trata el presente artículo se deberá tener en cuenta criterios de impacto ambiental.

<sup>20</sup> Art 158-2 E.T: El valor a deducir por este concepto en ningún caso podrá ser superior al veinte por ciento (20%) de la renta líquida del contribuyente, determinada antes de restar el valor de la inversión.

<sup>21</sup> Esto sucede hoy con varias empresas extranjeras beneficiarias de la tarifa reducida de zonas francas y/o deducción por adquisición de activos.

<sup>22</sup> Art 158-3 ET: La utilización de esta deducción no genera utilidad gravada en cabeza de los socios o accionistas.

<sup>23</sup> Art 125 E.T: Deducción Por Donaciones: Los contribuyentes del impuesto de renta que estén obligados a presentar declaración de renta y complementarios dentro del país, tienen derecho a deducir de la renta el valor de las donaciones efectuadas, durante el año o período gravable

- Aportes de pensiones realizados por el empleador (Art. 126-1 ET)<sup>25</sup>.

Algunas estrategias que a continuación se describen, aplican para compañías que tributan por renta presuntiva y por renta ordinaria:

- Castigos por inventarios aprovisionados.
- Castigos de cartera.
- Cambios en los sistemas de depreciación de activos.
- Cambios en los sistemas de amortización de activos.

Las estrategias de Planeación Tributaria afectan en forma directa los resultados de la compañía y por consiguiente las utilidades a distribuir entre los inversionistas. Por tanto, es importante que en la evaluación de las estrategias de Planeación se tenga en cuenta la decisión de los inversionistas como es la de recibir los dividendos o capitalizar las utilidades.

---

<sup>24</sup> Art 122 E.T: Los costos o deducciones por expensas en el exterior para la obtención de rentas de fuente dentro del país, no pueden exceder del quince por ciento (15%) de la renta líquida del contribuyente, computada antes de descontar tales costos o deducciones

<sup>25</sup> Art 126-1 E.T: Son deducibles las contribuciones que efectúen las entidades patrocinadoras o empleadoras, a los fondos de pensiones de jubilación e invalidez y de cesantías.

## 6 EL IMPUESTO

El impuesto es una clase de tributo (obligaciones generalmente pecuniarias en favor del acreedor tributario) regido por derecho público. Se caracteriza por no requerir una contraprestación directa o determinada por parte de la administración (acreedor tributario).

Los impuestos en la mayoría legislaciones surgen exclusivamente por la "potestad tributaria del Estado", principalmente con el objeto de financiar sus gastos. Su principio rector, denominado "Capacidad Contributiva", sugiere que quienes más tienen deben aportar en mayor medida al financiamiento estatal, para consagrar el principio constitucional de equidad y el principio social de solidaridad<sup>26</sup> .

Los impuestos son cargas que las personas y empresas tienen que pagar para financiar al estado. En pocas palabras: sin los impuestos el estado no podría funcionar, ya que no dispondría de fondos para financiar la construcción de infraestructuras (carreteras, puertos, aeropuertos, eléctricas), prestar los servicios públicos de sanidad, educación, defensa, sistemas de protección social (desempleo, por invalidez o accidentes laborales), entre otros.

Es de suma importancia, para el tema a tratar en este trabajo, conocer la historia y el origen de los impuestos en la colonia, así como también nombrar los creados para la época, los cuales son a su vez el origen de la actual carga impositiva que rige en Colombia.

---

<sup>26</sup> Sentencia C-913-11 MP. Dr. Mendoza Martelo Gabriel Eduardo, y Sentencia C-210-00 MP Dr. Morón Díaz Fabio.



## 7 HISTORIA DE LOS IMPUESTOS

Con Respecto a la historia de los impuestos, hoy en día no se tiene jurisprudencia como mandato legal, pero es sumamente importante conocer por medio de este trabajo, como fue el inicio de la tributación tanto a nivel mundial como a nivel colombiano o de América Latina, ya que consideramos de gran utilidad saber cuál fue el origen de lo que es hoy la carga impositiva de las sociedades mercantiles y/o comerciales, en especial las colombianas

La historia de los impuestos en la América Hispana empieza con la firma de un contrato entre la reina Isabel de Castilla y Cristóbal Colon en el campamento de Santafé, Granada (España) en 1492. En el se establece la participación que le correspondería a Colón y a la Corona sobre lo que se consiguiera en los viajes; oro, piedras preciosas, tierras, entre otros. A este convenio se le dio el nombre de Capitulaciones. Se aplicaron más adelante a las expediciones que llegaron al Nuevo Mundo.

Los primeros gobernantes de la época de la conquista, a quienes la Corona envió a nuestro país, fueron los gobernadores y capitanes generales; ellos eran los encargados de Cobrar los impuestos y separar la parte que le correspondían a los reyes.

- **La encomienda:** Se refiere a un territorio que se le asignaba a un conquistador con la tribu y los indígenas de esa zona, a los cuales debía adoctrinar, educar y catequizar.
- **La mita:** Se refiere a los trabajos forzados realizados por los indios en las minas, durante el dominio Español. Al nativo que laboraba en las minas, se le llamaba “Mitayo”.

- **El resguardo:** Eran territorios que la corona cedía a los nativos con el objeto de proteger su cultura y atender al sostenimiento de su economía; estas tierras no podían ser rendidas por los nativos, que se convertían tan solo en usuario de ellas.

En la época colonial los tributos giraban sobre los frentes de consumo y trabajo, en forma prioritaria. Se crearon tres tribunales de cuentas, uno en México, una en Lima y otra en Santafé, lo que se conoció como organización de la parte fiscal.

Los impuestos, fueron creados, dependiendo de las necesidades que iban surgiendo en un momento dado.

- **La Avería:** era un impuesto de aduana que gravaba los productos que venían de España a la colonia, o viceversa.
- **La Media Anata:** era un impuesto que los empleados debían de pagar el primer año de trabajo, debían de pagarle la mitad de lo que ganaran a la corona.
- **La Alcabala:** gravaba la venta de muebles e inmuebles.
- **El Quinto Real:** los mineros Debían pagarlo por el oro obtenido.
- **Impuesto de la Armada de Barlovento:** gravaba el consumo de artículos esenciales.
- **Los valimientos:** la corona se apropiaba los sueldos de los empleados.
- **Gracias del sacar:** debían de dar un tributo a la corona, en agradecimiento por lo que se les había otorgado.

- **El Diezmo:** gravamen sobre los vegetales y las crías de los animales, este era destinado a la iglesia.
- **La Mesada Eclesiástica:** era un impuesto que tenían que pagar los miembros del clero, de una duodécima parte de lo recaudado en todo el año.
- **Los Espolios:** eran los bienes que quedaban al morir los arzobispos, y que pasaban a la corona.
- **Las vacantes mayores:** renta recibida por la corona, mientras se hacía la sucesión de un prelado muerto.
- **Los Estancos:** consistía en que la corona decidía que debía ser el único comprador y el único vendedor de un producto determinado, esto lo hacía para controlar la venta de este, y para aprovechar las ganancias.

## **8 ORIGEN LEGAL Y CONSTITUCIONAL DE LOS IMPUESTOS**

Los impuestos tienen su origen en el precepto Constitucional<sup>27</sup> según el cual todos los nacionales están en el deber de contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de los conceptos de justicia y equidad (artículo 95, numeral 9º de la Constitución Política de Colombia)

Como el sistema tributario colombiano se ajusta al principio constitucional de legalidad, la facultad impositiva radica en el órgano legislativo del poder público, así lo expresan los numerales 11 y 12 del art. 150 de la carta constitucional, que enuncian la responsabilidad del Congreso de establecer las rentas nacionales, fijar los gastos de la administración, determinar contribuciones fiscales y, excepcionalmente, contribuciones parafiscales, en los casos y condiciones que establezca la ley.

El art. 338 de la Constitución Nacional señala: “En tiempos de paz, solamente el Congreso, las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales podrán imponer contribuciones fiscales y parafiscales.

Sólo en casos de excepción, como el referido en el art. 215 de la Carta, es decir, cuando sobrevengan estados que perturben o amenacen perturbar en forma grave e inminente el orden económico, social y ecológico del país, o que constituyan grave calamidad pública, podrá el Presidente con la firma de todos los ministros, dictar decretos con fuerza de ley, destinados exclusivamente a conjurar la crisis y a impedir la extensión de sus efectos. En estos casos el gobierno, si a bien lo considera, previa la declaratoria de perturbación podrá mediante decretos legislativos y protempore establecer contribuciones fiscales, siempre que ellas

---

<sup>27</sup> Sentencia C-035-09 MP Dr. Monroy Cabra Marco Gerardo.

sean necesarias para conjurar la perturbación económica. Las medidas dejarán de regir al término de la siguiente vigencia fiscal, salvo que el Congreso, durante el año siguiente, le otorgue carácter permanente.

La iniciativa para la expedición de normas en materia fiscal no es absoluta e ilimitada a favor del Congreso de la república, porque las leyes referidas a exenciones de impuestos, contribuciones y tasas nacionales sólo se pueden decretar por iniciativa del ejecutivo. Es decir, para la creación de impuestos tasas y contribuciones, la iniciativa puede provenir del Congreso o del Gobierno, pero para decretar exenciones sobre las mismas, la iniciativa legislativa es exclusiva del Gobierno.

Cabe anotar que la facultad que tienen los municipios, en cabeza de sus alcaldes, de presentar proyectos de acuerdo y el de los gobernadores de presentar proyectos de ordenanzas, para ser aprobados por el concejo municipal y las asambleas departamentales son inconstitucionales si, en dicho acto, se tiene por objeto crear o modificar un impuesto del orden nacional sin ninguna ley que los faculte para ello.

El numeral 9 del art. 95 de la Constitución Nacional estipula los deberes y obligaciones de todas las personas y ciudadanos ante la Constitución y la ley concretamente “contribuir al funcionamiento de los gastos e inversión del Estado dentro de los conceptos de justicia y equidad”, es decir, como fuente de la obligación tributaria y, por ende, cuando una persona natural o jurídica presenta una declaración tributaria, está simplemente cumpliendo con lo preceptuado por la Constitución.

## **9 IMPUESTOS EN COLOMBIA**

### **9.1 Impuesto de Renta y Ganancia Ocasional**

Es el impuesto que grava todos los ingresos que obtenga un contribuyente en el año, que sean susceptibles de producir incremento del patrimonio en el momento de su percepción, siempre que no hayan sido expresamente exceptuados, considerando los costos y gastos en que se incurre para producirlos. El impuesto de ganancia ocasional es complementario al impuesto sobre la renta, y grava las ganancias derivadas de actividades no contempladas en las operaciones ordinarias.

### **9.2 Impuesto a la Riqueza**

El impuesto a la riqueza en Colombia fue creado por la ley 1739 de 2014, que corresponde a antiguo impuesto al patrimonio, con las mismas características produciéndose sólo un cambio en el nombre del impuestos.

El artículo primero de la ley 1739 de 2014 adiciona el artículo 292-2 del estatuto tributario donde se fijan los sujetos pasivos que deben pagar el impuesto a la riqueza, impuesto que se pagará por los años 2015 a 2018.

El artículo 2 de la misma ley que adiciona el artículo 293-2 del estatuto tributario determina cuáles son las personas y que no están sujetas al impuesto a la riqueza, que no son contribuyentes. Se transcribe a continuación el artículo 293-2 del estatuto tributario, con el fin de dar la suficiente claridad de quienes NO SON CONTRIBUYENTES DEL IMPUESTO A LA RIQUEZA:

**Art. 293-2. No Contribuyentes del Impuesto a la Riqueza**

**\*-Adicionado- Artículo 293-2. No Contribuyentes del Impuesto a la Riqueza.** *No son contribuyentes del Impuesto a la Riqueza de que trata el artículo 292-2 las personas naturales y las sociedades o entidades de que tratan los artículos 18, 18-1, el numeral 1 del artículo 19, los artículos 22, 23, 23-1, 23-2, así como las definidas en el numeral 11 del artículo 191 del Estatuto Tributario. Tampoco son contribuyentes del impuesto las entidades que se encuentren en liquidación, concordato, liquidación forzosa administrativa, liquidación obligatoria o que hayan suscrito acuerdo de reestructuración de conformidad con lo previsto en la Ley 550 de 1999, o acuerdo de reorganización de conformidad con la Ley 1116 de 2006 y las personas naturales que se encuentren sometidas al régimen de insolvencia.*

El hecho generador del impuesto a la riqueza está definido en por el artículo 3 de la ley 1739 de 2014 que adiciona el artículo 294-2 del estatuto tributario que “se genera por la posesión de la misma al 1° de enero del año 2015, cuyo valor sea igual o superior a \$1.000 millones de pesos. Para efectos de este gravamen, el concepto de riqueza es equivalente al total del patrimonio bruto del contribuyente poseído en la misma fecha menos las deudas a cargo del contribuyente vigentes en esa fecha.”

El artículo 4 de la ley 1739 de 2014 que adiciona el artículo 295-2 del estatuto tributario define la base gravable del impuesto a la riqueza de la siguiente forma:

Base Gravable. La base gravable del impuesto a la riqueza es el valor de patrimonio bruto de las personas jurídicas y sociedades de hecho poseído a 1 de enero de 2015, 2016 y 2017 menos las deudas a cargo de las mismas vigentes en esas mismas fechas, y en el caso de personas naturales y sucesiones ilíquidas, el patrimonio bruto poseído por ellas a 1de enero de 2015, 2016, 2017 y 2018 menos las deudas a cargo de las mismas vigentes en esas mismas fechas, determinadas en ambos casos conforme a lo previsto en el Título 11 del Libro I de

este Estatuto, excluyendo el valor patrimonial que tenga al 1 de enero de 2015, 2016 y 2017 para los contribuyentes personas jurídicas y sociedades, de hecho, y el que tengan a 1 de enero de 2015, 2016, 2017 y 2018 las personas naturales las sucesiones ilíquidas, los siguientes bienes:

En el caso de las personas naturales, las primeras 12.200 UVT (Unidad de Valor Tributario, una base de cálculo adaptable a las variaciones reflejadas en el IPC, la cual se utiliza para la liquidación de los impuestos en Colombia) del valor patrimonial de la casa o apartamento de habitación.

El valor patrimonial neto de las acciones, cuotas o partes de interés en sociedades nacionales poseídas directamente o a través de fiducias mercantiles o fondos de inversión colectiva, fondos de pensiones voluntarias, seguros de pensiones voluntarias o seguros de vida individual determinado conforme a las siguientes reglas: En el caso de acciones, cuota, o partes de interés de sociedades nacionales, poseídas a través de fiducias mercantiles (fondos de inversión colectiva, fondos de pensiones voluntarias, seguros de pensiones voluntarias o seguros de vida individual) el valor patrimonial neto a excluir será el equivalente al porcentaje que dichas acciones, cuotas o partes de interés tengan en el total de patrimonio bruto del patrimonio autónomo o del fondo de inversión colectiva, del fondo de pensiones voluntarias, de la entidad aseguradora de vida, según sea el caso, en proporción a la participación del contribuyente.

El valor patrimonial neto de los bienes inmuebles de beneficio y uso público de las empresas públicas de transporte masivo de pasajeros, así como el valor patrimonial neto de los bancos de tierras que posean las empresas públicas territoriales destinadas a vivienda prioritaria.



El valor patrimonial neto de los activos fijos inmuebles adquiridos y/o destinados al control y mejoramiento del medio ambiente por las empresas públicas de acueducto y alcantarillado.

El valor de la reserva técnica de Fogarín (Fondo de Garantías de Instituciones Financieras) y Fogacoop (Entidad financiera vinculada al Ministerio de Hacienda y Crédito Público. Su objetivo es proteger la confianza<sup>28</sup> de los ahorradores y depositantes de las entidades cooperativas inscritas, por medio del seguro de depósitos).

Respecto de los contribuyentes de que tratan los numerales 4 y 5 del artículo 292-2 de Estatuto Tributario que sean entidades financieras del exterior el valor de las operaciones activas de crédito realizadas con residentes fiscales colombianos o sociedades nacionales así como los rendimientos asociados a los mismos.

**Art. 292-2. Impuesto a la Riqueza - Sujetos Pasivos.**

**\*-Adicionado- Artículo 292-2. Impuesto a la Riqueza Sujetos Pasivos.** Por los años 2015, 2016, 2017 Y2018, créase un impuesto extraordinario denominado el Impuesto a la Riqueza a cargo de:

..... 4. *Las sociedades y entidades extranjeras respecto de su riqueza poseída directamente en el país, salvo las excepciones previstas en los tratados internacionales y en el derecho interno.*

5. *Las sociedades y entidades extranjeras respecto de su riqueza poseída indirectamente a través de sucursales o establecimientos permanentes en el país,*

---

<sup>28</sup> **Principio confianza legítima:** consiste en una proyección de la buena fe entre que debe gobernar la relación entre las autoridades y los particulares, partiendo de la necesidad que tienen los administrados de ser protegidos frente a actos arbitrarios, repentinos, improvisados o similares por parte del Estado. La Corte ha utilizado este principio para declarar inexecutable acciones que harían desaparecer de forma inmediata beneficios tributarios (eg, terminar de tajo una exención) que presumiblemente habían sido tenidos en cuenta cuando sus beneficiarios efectuaron inversiones.

*salvo las excepciones previstas en los tratados internacionales y en el derecho interno.*

Respecto de los contribuyentes de que tratan los numerales 4 y 5 del artículo 292-2 de Estatuto Tributario, el valor de las operaciones de leasing internacional así como lo rendimientos financieros que de ellas se deriven, cuyos objetos sean activos localizados en el territorio nacional.

En el caso de los extranjeros con residencia en el país por un término inferior a cinco (5) años, el valor total de su patrimonio líquido localizado en el exterior.

Los contribuyentes a que se refiere el numeral 4 del artículo 19 de este Estatuto, pueden excluir de su base el valor patrimonial de los aportes sociales realizados por sus asociados.

***Art. 19. Contribuyentes del régimen tributario especial.***

*Los contribuyentes que se enumeran a continuación, se someten al impuesto sobre la renta y complementarios, conforme al régimen tributario especial contemplado en el Título VI del presente Libro:*

***\*-Modificado-.....*** 4. *Las cooperativas, sus asociaciones, uniones, ligas centrales, organismos de grado superior de carácter financiero, las asociaciones mutualistas, instituciones auxiliares del cooperativismo, confederaciones cooperativas, previstas en la legislación cooperativa<sup>29</sup>, vigilados por alguna superintendencia u organismos de control. Estas entidades estarán exentas del impuesto sobre la renta y complementarios si el veinte por ciento (20%) del excedente, tomado en su totalidad del Fondo de Educación y Solidaridad de que trata el artículo 54 de la Ley 79 de 1988, se destina de manera autónoma por las propias cooperativas a financiar cupos y programas de educación formal en instituciones autorizadas por el Ministerio de Educación Nacional.*

---

<sup>29</sup> Ley 79 de 1988, Decreto Ley 1481 de 1989, Ley 1391 de 2010.

**Parágrafo 1.** La base gravable, en el caso de las cajas de compensación, los fondos de empleados y las asociaciones gremiales, estará constituida por el valor del patrimonio bruto del contribuyente poseído a 1 de enero de 2015, a 1 de enero de 2016 y a 1 de enero de 2017 menos las deudas a cargo del contribuyente vigentes en esas mismas fechas, siempre que, tanto el patrimonio bruto como las deudas, se encuentren vinculados a las actividades sobre las cuales tributan como contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios.

**Parágrafo 2.** Los valores patrimoniales que se pueden excluir de la base gravable del Impuesto a la Riqueza se determinarán de conformidad con lo previsto en el Título 11 del Libro I de este Estatuto. El valor patrimonial neto de los bienes que se excluyen de la base gravable, es el que se obtenga de multiplicar el valor patrimonial del bien por el porcentaje que resulte de dividir el patrimonio líquido por el patrimonio bruto a 1 de enero de 2015, a 1 de enero de 2016, a 1 de enero de 2017 en el caso de los contribuyentes personas jurídicas y sociedades de hecho, y el que resulte de dividir el patrimonio líquido por el patrimonio bruto a 1 de enero de 2015, 1 de enero de 2016, 1 de enero de 2017 y 1 de enero de 2018 en el caso de los contribuyentes personas naturales y sucesiones ilíquidas.

**Parágrafo 3.** Para efectos del numeral 2 del presente artículo, las sociedades fiduciarias, las sociedades administradoras de fondos de inversión colectiva o las sociedades administradoras de fondos de pensiones voluntarias, o las entidades aseguradoras de vida, según corresponda, certificarán junto con el valor patrimonial de los derechos o participaciones, el porcentaje que dichas acciones, cuotas o partes de interés tengan en el total del patrimonio bruto del patrimonio autónomo o del fondo de inversión colectiva o del fondo de pensiones voluntarias o las entidades aseguradoras de vida, según sea el caso.

**Parágrafo 4.** En caso de que la base gravable del impuesto a la riqueza determinada en cualquiera de los años 2016, 2017 Y 2018, sea superior a aquella determinada en el año 2015, la base gravable para cualquiera de dichos años será la menor entre la base gravable determinada en el año 2015 incrementada en el veinticinco por ciento (25%) de la inflación certificada por el Departamento Nacional de Estadística para el año inmediatamente anterior al declarado y la base gravable determinada en el año en que se declara. Si la base gravable del impuesto a la riqueza determinada en cualquiera de los años 2016, 2017 Y 2018, es inferior a aquella determinada en el año 2015, la base gravable para cada uno de los años será la mayor entre la base gravable determinada en el año 2015 disminuida en el veinticinco por ciento (25%) de la inflación certificada por el

*Departamento Nacional de Estadística para el año inmediatamente anterior al declarado y la base gravable determinada en el año en que se declara.*

El artículo 5 de la ley 1739 de 2014 que adiciona el artículo 296-2 del estatuto tributario establece la tarifa del impuesto a la riqueza, tarifa que es distinta para las personas jurídicas y para las persona naturales:

TABLA IMPUESTO A LA RIQUEZA PERSONAS JURIDICAS AÑO 2015			
RANGOS DE BASE GRAVABLE EN \$		TARIFA MARGINAL	IMPUESTO
Límite inferior	Límite superior		
>0	<2.000.000.000	0,20%	(Base gravable) * 0,20%
>=2.000.000.000	<3.000.000.000	0,35%	((Base gravable - \$2.000.000.000) * 0,35%) + \$4.000.000
>=3.000.000.000	<5.000.000.000	0,75%	((Base gravable - \$3.000.000.000) * 0,75%) + \$7.500.000
>=5.000.000.000	En adelante	1,15%	((Base gravable - \$5.000.000.000) * 1,15%) + \$22.500.000
El símbolo de asterisco (*) se entiende como multiplicado por. El símbolo (>) se entiende como mayor que. El símbolo (>=) se entiende como mayor o igual que; El símbolo (<) se entiende como menor que.			

TABLA IMPUESTO A LA RIQUEZA PERSONAS JURIDICAS AÑO 2016			
RANGOS DE BASE GRAVABLE EN \$		TARIFA MARGINAL	IMPUESTO
Límite inferior	Límite superior		
>0	<2.000.000.000	0,15%	(Base gravable) * 0,15%
>=2.000.000.000	<3.000.000.000	0,25%	((Base gravable - \$2.000.000.000) * 0,25%) + \$3.000.000
>=3.000.000.000	<5.000.000.000	0,50%	((Base gravable - \$3.000.000.000) * 0,50%) + \$5.500.000
>=5.000.000.000	En adelante	1,00%	((Base gravable - \$5.000.000.000) * 1,00%) + \$15.500.000
El símbolo de asterisco (*) se entiende como multiplicado por. El símbolo (>) se entiende como mayor que. El símbolo (>=) se entiende como mayor o igual que; El símbolo (<) se entiende como menor que.			

TABLA IMPUESTO A LA RIQUEZA PERSONAS JURIDICAS AÑO 2017			
RANGOS DE BASE GRAVABLE EN \$		TARIFA MARGINAL	IMPUESTO
Límite inferior	Límite superior		
>0	<2.000.000.000	0,05%	(Base gravable) * 0,05%
>=2.000.000.000	<3.000.000.000	0,10%	((Base gravable - \$2.000.000.000) * 0,10%) + \$1.000.000
>=3.000.000.000	<5.000.000.000	0,20%	((Base gravable - \$3.000.000.000) * 0,20%) + \$2.000.000
>=5.000.000.000	En adelante	0,40%	((Base gravable - \$5.000.000.000) * 0,40%) + \$8.000.000
El símbolo de asterisco (*) se entiende como multiplicado por. El símbolo (>) se entiende como mayor que. El símbolo (>=) se entiende como mayor o igual que; El símbolo (<) se entiende como menor que.			

TABLA IMPUESTO A LA RIQUEZA PERSONAS NATURALES			
RANGOS DE BASE GRAVABLE EN \$		TARIFA MARGINAL	IMPUESTO
Límite inferior	Límite superior		
>0	<2.000.000.000	0,125%	(Base gravable) * 0,125%
>=2.000.000.000	<3.000.000.000	0,35%	((Base gravable - \$2.000.000.000) * 0,35%) + \$2.500.000
>=3.000.000.000	<5.000.000.000	0,75%	((Base gravable - \$3.000.000.000) * 0,75%) + \$6.000.000
>=5.000.000.000	En adelante	1,50%	((Base gravable - \$5.000.000.000) * 1,50%) + \$21.000.000

El símbolo de asterisco (\*) se entiende como multiplicado por. El símbolo (>) se entiende como mayor que; El símbolo (>=) se entiende como mayor o igual que; El símbolo (<) se entiende como menor que.

El artículo 6 de la ley 1739 de 2014 que adiciona el artículo 297-2 del estatuto tributario define la causación del impuesto a la riqueza:

Causación. La obligación legal del impuesto a la riqueza se causa para los contribuyentes que sean personas jurídicas, el 1 de enero de 2015, el 1 de enero de 2016 y el 1 de enero de 2017. Para los contribuyentes personas naturales, la obligación legal del impuesto a la riqueza se causa el 1 de enero de 2015, el 1 de enero de 2016, el 1 de enero de 2017 y el 1 de enero de 2018.

Parágrafo. Los momentos de causación aquí previstos también se aplicarán para los efectos contables incluida la conformación del balance separado, o individual, y del balance consolidado.

Por último, el artículo 7 de la ley 1739 aclara que el impuesto a la riqueza no es deducible ni en el impuesto a la renta ni en el CREE (impuesto sobre la renta para la equidad) el cual sustituye las contribuciones parafiscales que actualmente realizan todas la empresas que contratan trabajadores)<sup>30</sup>.

<sup>30</sup> De modo que las empresas que tributan más del 20% de sus utilidades por concepto del impuesto a la renta (y al patrimonio) no tendrían que pagar nada por el nuevo impuesto y aquellas que tributan menos, en razón de los privilegios que detentan, tendrían que pagar la diferencia.

### **9.3 La Retención en la Fuente**

Todos hablamos de la retención en la fuente, de los conceptos de retención, las bases y tarifas de retención, y son pocas las personas que se preguntan qué es en sí la retención en la fuente.

La creencia general, es que la retención en la fuente es un impuesto, algo que es absolutamente equivocado.

La retención en la fuente no es un impuesto, sino un mecanismo de recaudo anticipado de un impuesto.

La retención en la fuente, lo que hace es recaudar un impuesto en el momento en que ocurre el hecho generador del mismo, en el momento en que nace, en la fuente misma del impuesto y de allí su nombre.

Los impuestos operan por periodos que pueden ser mensuales, bimestrales, cuatrimestrales, anuales, etc., lo que significa que el estado para poder cobrar o recaudar un impuesto debe esperar a que transcurra el periodo del impuesto.

Mediante la figura de la retención en la fuente, el estado ya no debe esperar por ejemplo un año para recaudar el impuesto de renta, sino que cada mes lo cobra; de esta forma asegura un flujo constante de recursos.

La retención en la fuente, es pues una forma de recaudar un impuesto lo más pronto posible, sin tener que esperar a que transcurra el periodo del impuesto.

Por ejemplo, cuando se hace una venta se obtiene un ingreso, y un ingreso por venta de productos o servicios es una operación que conduce a que el contribuyente pueda incrementar su patrimonio, por lo que es un ingreso que puede estar gravado con el impuesto de renta, razón por la cual, al momento que

el cliente hace el pago, éste debe retener un valor por concepto de impuesto de renta. Es por eso que si la venta es de \$100 el cliente pagará sólo \$96,5 pues los otros \$3,5 los retiene como anticipo o pago anticipado del impuesto de renta, así que al momento de hacer cada venta, el contribuyente va pagando el impuesto que va generando, de suerte que al finalizar el año, muy posiblemente ya haya pagado todo el impuesto que le corresponde por ese año, y quizás hasta le sobre, generando un saldo a favor.

Como la retención en la fuente es un mecanismo de recaudo anticipado de un impuesto, para cada impuesto hay retención. Hay retención en la fuente para el impuesto de renta, para el CREE (**impuesto sobre la renta para la equidad**) el cual sustituye las contribuciones parafiscales que actualmente realizan todas las empresas que contratan trabajadores), el impuesto de Iva, el de Timbre (El **impuesto de timbre** es un **impuesto** esencialmente documental que se causa sobre los documentos públicos y privados, incluidos los títulos valores, que se otorguen o acepten en el país o que se otorguen fuera del país pero que se ejecuten en el territorio nacional, en los cuales se haga constar la constitución) y el de industria y comercio.

Otro concepto generalizado equivocado es el de asimilar el término retención en la fuente a título del impuesto de renta, lo cual no es correcto toda vez que la retención en la fuente no es un impuesto como tal, sino un mecanismo de recaudo anticipado del impuesto de renta y a parte de ella existen también la retención en la fuente por otros conceptos como lo son: retención por iva, retención por Ica (El mecanismo de recaudo anticipado del impuesto de Industria y Comercio).

#### **9.4 El Impuesto al valor agregado (IVA)**

Es el impuesto indirecto sobre el consumo de bienes y servicios, es un valor agregado. Aunque el impuesto se aplica sobre el precio de venta del bien o del servicio, en realidad, el impuesto corresponde solo al mayor valor que se agrega o genera por el comerciante. Por ejemplo, un comerciante compra un producto en \$10.000 por el cual paga un Iva de \$1.600, luego lo vende por \$15.000 y cobra un Iva de \$2.400., al momento de presentar su declaración de Iva, el comerciante solo pagara la diferencia entre el Iva que género (2.400) y el Iva que pago inicialmente (1.600), lo que significa que el comerciante solo pagara la suma de \$800, que es exactamente el Iva correspondiente al valor que el comerciante le agrego al producto vendido, ya que lo compro en \$10.000 y lo vendió en \$15.000, es decir, le agrego un valor de \$5.000 que multiplicado por la tarifa general que es del 16% da un valor de \$800.

Quien paga la totalidad el Iva es el consumidor final, pues al no poderlo vender o agregarle valor, no puede descontar el Iva pagado como en el caso del comerciante.

#### **9.5 Retención en la fuente por IVA**

La retención en la fuente por renta se aplica sobre el valor de la compra antes de Iva, es decir que no se puede aplicar retención en la fuente por renta sobre el Iva.

Esto se debe a que por regla general, no se debe pagar impuesto sobre impuesto, ya que el Iva es un impuesto y la retención en la fuente por renta es el recaudo anticipado de un impuesto, y de aplicarse sobre el Iva, se terminaría pagando impuesto de renta sobre el Impuesto a las ventas.



Supongamos una compra de \$1.000.000 más Iva a la tarifa general. Tendríamos un valor total de \$1.160.000 de los cuales \$160.000 corresponde al Iva y sólo \$1.000.000 a la compra como tal.

La retención en la fuente se aplicará sobre \$1.000.000.

Ahora, para determinar si una compra tiene base para retención, el valor que se debe tomar como referencia es el valor antes de Iva.

La retención en la fuente por compras se aplica siempre que el valor de la compra sea igual o superior a 27 Uvt (Unidad de Valor Tributario), y el valor que se debe tomar como referencia para determinar ese tope, es el valor antes del Iva.

Esto quiere decir que se aplicará retención siempre que el valor de la compra antes de Iva sea igual o superior a 27 Uvt (Unidad de Valor Tributario). Lo mismo para la retención por servicios cuya base mínima es de 4 Uvt (Unidad de Valor Tributario).

Recordemos que el impuesto de renta grava la renta del contribuyente, y el Iva no es un ingreso ni mucho menos una renta para el contribuyente, sino un impuesto que el contribuyente le recauda al estado, luego, el Iva nunca puede ser una base gravable en renta para el contribuyente toda vez que no tiene la connotación de ingreso o renta para él.

## **9.6 Impuesto de timbre**

Es un impuesto que recae sobre ciertos documentos y actuaciones que señala la ley.

**Definición:** El **impuesto de timbre** es un **impuesto** esencialmente documental que se causa sobre los documentos públicos y privados, incluidos los títulos

valores, que se otorguen o acepten en el país o que se otorguen fuera del país pero que se ejecuten en el territorio nacional, en los cuales se haga constar la constitución.

Son contribuyentes personas naturales y jurídicas que intervengan como otorgantes, giradores, aceptantes, emisores o suscriptores de documentos públicos o privados. Este impuesto se causa en el momento de la ejecución o firma del contrato o documento gravado.

### **9.7 Gravamen a los movimientos financieros (GMF)**

Es un impuesto de carácter instantáneo y la base gravable se encuentra integrada por el valor total de la transacción financiera.

El concepto de transacción financiera sujeta al tributo es toda operación de retiro en efectivo, mediante cheque, con tarjeta débito o crédito por medio de cajero electrónico, mediante puntos de pago.

Los agentes responsables del recaudo son las entidades vigiladas por la Superintendencia Financiera, de Economía Solidaria y el Banco de la República.

### **9.8 Impuesto de registro**

Este impuesto es establecido y modificado por ordenamientos de tipo nacional.

Este impuesto se genera por la inscripción de actos, contratos o negocios jurídicos documentales en los cuales sean parte o beneficiarios los particulares que deban registrarse en las oficinas de registro de públicos o en las Cámaras de Comercio.

Este impuesto es recaudado en las Oficinas de registros públicos o en la Cámaras de Comercio entidades que las transfieren a los Departamentos.

Su base gravable es el valor incorporado en el documento que constituye acto, contrato o negocio jurídico.

### **9.9 Impuesto de Industria y Comercio y avisos y tableros**

Este impuesto es establecido por la nación pero sus tarifas sin que excedan de ciertos porcentajes son manejadas por los municipios. Este impuesto se causa por la realización directa o indirecta de cualquier actividad industrial, comercial o de servicios en un municipio, ya sea en forma permanente u ocasional, en un inmueble determinado, con establecimiento de comercio o sin ellos.

El impuesto se liquida con base en los ingresos netos obtenidos en el período anterior.

Sobre este tributo hay exenciones que generalmente son otorgadas mediante acuerdos municipales.

La tarifa fluctúa entre el 4 y el 11 por mil en todos los municipios del país y en Bogotá como Distrito Capital.

En varios municipios del país y el Distrito Capital su período gravable es bimestral. En el caso de Cali su período gravable es anual.

### **9.10 Impuesto predial**

Es un gravamen real que recae sobre los bienes raíces y se genera por la existencia de un predio.

El período gravable es anual y lo paga la persona natural o jurídica a cuyo nombre esté inscrito el bien raíz.

Las tarifas varían dependiendo de cada municipio dentro de unos límites establecidos por el gobierno nacional dependiendo del área y estratificación del predio que hace cada municipio.

Para el año 2016, según el documento CONPES 3852 de 21 de diciembre de 2015, el avalúo de los predios, aplica a todos los Municipios del país a excepción de Bogotá y los catastros descentralizados no se puede aumentar en un valor superior al 3%.

El Impuesto Predial, para el caso de las Sociedades Mercantiles Colombianas, influye al momento de ser estas las propietarias de los inmuebles que utilicen única y exclusivamente en el desarrollo del objeto social de su negocio o actividad por lo tanto en la generación de los ingresos que ayuden a generar la renta que sirva para su incremento patrimonial, ya que al tiempo de ser los inmuebles propios gravados con dicho impuesto (predial), este a su vez es un impuesto que se convierte en descontable y / o deducible del impuesto de renta, haciendo uso de la facilidad procedimental tributaria que emana de la ley vigente en el sistema tributario colombiano.

### **9.11 Impuesto de vehículos**

Están gravados con este impuesto los vehículos automotores nuevos y usados que se internen temporalmente al territorio nacional.

La base gravable está constituida por el valor comercial de los vehículos establecido anualmente por Resolución expedida por el Ministerio del Transporte.

El impuesto de Vehículos, al ser estos un activo fijo de la empresa, y contribuir a la generación de ingresos de ella, las sociedades mercantiles en Colombia, tienen también la oportunidad de utilizar dicho impuesto como deducible o descontable, pero en Colombia, las sociedades mercantiles tienen la posibilidad de utilizar para efectos fiscales un método de depreciación distinto al utilizado para efectos contables, lo que podría originar una mayor deducción por depreciación. Por la diferencia entre el gasto fiscal y el gasto contable, lo cual es de gran beneficio para las mismas, ya que en el caso de enajenar dichos activos habría una utilidad inferior, la cual sería una inferior base gravable en la liquidación de los impuestos que afecten la transacción.

#### **9.12 Impuesto de delimitación urbana**

Se genera por la expedición de licencias para construcción, ampliación o modificación adecuación y reparación de obras y urbanización de terrenos.

En el caso de las sociedades mercantiles en Colombia, este impuesto afecta directa e indirectamente a las mismas, ya que al ser propietarias de los bienes inmuebles que se vayan a construir, son ellas las únicas responsables de dicho gravamen, pero cuando no son ellas las propietarias de los inmuebles a construir, sino que están utilizando u ocupando los bienes inmuebles de un tercero, y van a realizar mejoras, ampliaciones, modificaciones, adecuaciones, reforzamientos estructurales etc. Son ellas quienes asumen esos costos fiscales.

#### **9.13 Sobretasa a la gasolina motor y al ACPM**

Las tasas son contribuciones económicas que hacen los usuarios de un servicio prestado por el estado.

La tasa no es un impuesto, sino el pago que una persona realiza por la utilización de un servicio, por tanto, si el servicio no es utilizado, no existe la obligación de pagar.

Es común confundir tasa con impuesto, lo que no es así. Mientras el impuesto es de obligatorio pago por todos los contribuyentes, la tasa la pagan solo para aquellas personas que hagan uso de un servicio, por tanto, no es obligatorio. Otra característica de la tasa, es que existe una retribución por su pago, es decir, se paga la tasa y a cambio se recibe un servicio, una contraprestación, algo que no sucede en los impuestos o las contribuciones, que además de ser obligatorio pagarlos, no existe ninguna contraprestación especial.

La sobretasa a la gasolina es una contribución de carácter municipal y departamental, que se genera en el consumo de gasolina motor extra y corriente, nacional o importada.

Los siguientes son los elementos de la obligación tributaria relacionados directamente con la sobretasa a la gasolina.

Sujeto Activo: El municipio donde se produzca la transacción comercial

Sujeto Pasivo: Los responsables de la sobretasa son los distribuidores mayoristas de gasolina motor extra y corriente, los productores e importadores.

Base Gravable: La tarifa del impuesto se aplicará sobre una base gravable que será equivalente al valor de venta al público de la gasolina motor, tanto extra como corriente y del ACPM, por galón, que certifique mensualmente el Ministerio de Minas y Energía.

Tarifa: de acuerdo con lo indicado en el artículo 55 de la Ley 788 de 2002; las tarifas por concepto de sobretasa a la gasolina, a partir del 01 de enero de 2003 son:

- Tarifa Municipal y Distrital: 18,5%
- Tarifa Departamental: 6.5%
- Tarifa para el Distrito Capital: 25%

Destinación de la contribución: los municipios y distritos destinarán los recursos obtenidos para la administración, mantenimiento y mejoramiento de la malla vial.

Este impuesto, no solamente en Colombia es responsabilidad de la sociedades mercantiles, sino de toda persona sea natural o jurídica, que posea vehículos automotores que estén en el territorio nacional.

#### **9.14 Impuesto a la explotación de oro, plata y platino**

Como se trata de productos no renovables pertenecientes a la nación generan una regalía que se liquida sobre los precios internacionales que certifique el Banco de la República.

La tarifa aplicable es del 4%.

Este es un gravamen del cual son responsables en Colombia todas las sociedades mercantiles y personas naturales que sean Los compradores, fundidores o procesadores de metales preciosos liquidarán y retendrán las rentas previstas en la ley, derivadas de la explotación de los mismos en el momento en que los reciban o adquieran y paguen. El Gobierno Nacional reglamentará la liquidación, retención, recaudo, distribución y transferencia de las rentas derivadas

de la explotación de oro, plata, platino y de los concentrados polimetálicos con destino a la exportación.

Los municipios productores de metales preciosos llevarán un registro de las explotaciones que se efectúen en su jurisdicción y de las personas naturales o jurídicas dedicadas a su extracción y comercialización.

Como se puede observar, las personas jurídicas (sociedades mercantiles) en Colombia tienen como carga tributaria el pago de dicho impuesto cuando se dedican a la explotación de metales preciosos en el país siguiendo el siguiente procedimiento:

Cada minero o comerciante declarará en el formulario de venta que sirva de soporte para la liquidación y recaudo de las rentas previstas en la ley derivadas de la explotación de metales preciosos, bajo la gravedad del juramento que se entiende prestado con la firma del formulario, la procedencia exacta del material precioso. Copias del formulario se entregarán al municipio de origen del metal, una de las cuales se remitirá al Ministerio de Minas y Energía.

#### **9.15 Contribuciones a las Superintendencias**

Las Sociedades que están bajo la vigilancia de cualquier Superintendencia sea de Sociedades, Financiera, Economía solidaria u otras deben pagar para ayudar a su sostenimiento, una contribución la cual no es no deducible del impuesto de renta.

#### **9.16 Cámaras de Comercio**

Las Cámaras de Comercio en Colombia, como delegatarias legales de funciones públicas se constituyen en un modelo de colaboración público – privado a través de las cuales se realizan los fines constitucionales de promoción de la prosperidad



general del empresariado, de la libertad de empresa como base del desarrollo. El estar inscritas en las Cámaras de Comercio para todas las sociedades mercantiles colombianas, por el solo hecho de estar realizando actividades mercantiles, es una obligación que complementa las demás obligaciones fiscales y / o tributarias a las cuales estén obligadas de acuerdo al tipo de sociedad constituida.

## 10 DIAGNÓSTICO DEL SISTEMA TRIBUTARIO COLOMBIANO

Un recorrido por la política tributaria colombiana<sup>31</sup> de los últimos 20 años manifiesta un predominio del objetivo recaudatorio con el objetivo de financiar las obligaciones constitucionales adquiridas en 1991, los crecientes gastos pensionales y los mayores gastos en seguridad y defensa. Esto ha derivado en una combinación de impuestos distorsionantes --como el gravamen a los movimientos financieros (GMF), el impuesto al patrimonio y pesadas cargas a la nómina-- y la concentración de una parte importante de la carga tributaria en las sociedades mercantiles en Colombia<sup>32</sup> así como también en las personas naturales, esto último afectando la competitividad del aparato productivo y comprometiendo la progresividad de los tributos. Las sucesivas reformas tributarias han alejado la estructura tributaria de los principios fundamentales de eficiencia económica, equidad y simplicidad.<sup>33</sup>

El impacto del sistema tributario colombiano en general, que aparentemente castiga más a unos pocos y es más suave con el resto de la población.

El sistema tributario colombiano es injusto porque está castigando la eficiencia económica, la formalidad laboral y la competitividad de las empresas<sup>34</sup> (Orduña Rojas Rafael Osvaldo, 1996).

---

<sup>31</sup> Desde los años 90, se han implementado reformas tributarias en: 1990, 1992, 1994, 1995, 1997, 1998, 2000, 2002, 2003, 2006, 2009, 2012 y en el momento de realizar este trabajo se discute preliminarmente el contenido del proyecto del año 2016. Esto indica un total de 13 reformas en 26 años.

<sup>32</sup> Sentencia C-831-10 MP Dr. Pinilla Pinilla Nilson, Super Sociedades Cpto 220-28545

<sup>33</sup> Sentencia C-397-11 MP Dr. Mendoza Martelo Gabriel Eduardo.

<sup>34</sup> Orduña Rojas Rafael Osvaldo, 1996

Esta estructura encarece en exceso la inversión, debido a la presencia de impuestos anti-técnicos, como el de riqueza/patrimonio, el de transacciones financieras y el ICA (impuesto de Industria y Comercio) , así como en razón de una tasa nominal sobre utilidades (sumando el CREE y el impuesto a la renta) más alta que en cualquier otro país de la región. Adicionalmente, reduce la generación de empleo formal como consecuencia de las cargas parafiscales remanentes.

### **10.1 La Inequidad**

En el país el sistema tributario es inequitativo, no genera los ingresos suficientes y además no existe claridad en los diferentes impuestos que se pagana tanto a nivel nacional como regional.

En esa maraña de impuestos que tocan a todos los colombianos, hay muchos tributos que no recaudan mucho pero sí generan altos costos administrativos.

### **10.2 Evasión y Elusión**

La evasión y la elusión de impuestos que es el principal enemigo del sistema tributario.

Ese tema es clave antes que recomendar, quitar y poner impuestos. Si el país no ataca de raíz la evasión y la elusión de impuestos, es un contrasentido que se sigan generando tributos para empresas y personas, pero no se hace nada contra los “avivatos”.

Aunque la evasión tributaria se ha estimado en 28 billones de pesos, a esa cifra se le debe suma lo que entra de contrabando al país que no paga aduana y la elusión de impuestos. Con ello, la cifra podría llegar a 80 billones de pesos.

Tanto la evasión como la elusión se han convertido en los peores enemigos de las finanzas nacionales<sup>35</sup>, hasta el punto que hoy representan 14 puntos del Producto Interno Bruto, con lo que se podrían realizar 15 reformas tributarias.

### **10.3 Carga Tributaria Baja**

Aunque en el caso de varios tributos Colombia tiene tasas nominales elevadas en comparaciones internacionales, también registra una de las cargas tributarias más bajas en término de recaudo efectivo.

Ello obedece a una combinación de factores, particularmente de la multiplicidad de exenciones, deducciones, regímenes especiales y demás beneficios, así como de elevados grados de evasión y elusión tributaria.

Parte de las deficiencias del sistema tributario se explican porque en lugar de mejorar los impuestos fundamentales (renta, IVA, predial y contribuciones a la seguridad social), se ha acudido a impuestos que surgieron por estados excepcionales de emergencia económica como el GMF en 1998 y el impuesto al patrimonio en 2002, que se han mantenido desde entonces con carácter transitorio.

---

<sup>35</sup> A este respecto Colombia ha firmado varios acuerdos con el FMI desde finales de los años 90: un acuerdo extendido en 1999, un acuerdo Stand By en 2001 el cual se ha venido refrendando en 2003 y recientemente en abril de 2005. Cada uno de estos acuerdos ha implicado adquirir una serie de compromisos de reformas entre los cuales se cuentan las reformas tributarias 2000 (ley 633), 2002 (ley 788) y 2003 (ley 863) y además las reformas pensionales de 2002 y 2004, y la reforma al régimen de transferencias de 2000 y las previstas para 2006 y la tributaria para el 2016. Ello sin contar las condicionalidades establecidas en los créditos de política económica que se suscriben con el Banco Mundial o el BID, los cuales implican algunas transformaciones menores en los sistemas de administración y recaudo, así como en los mecanismos sancionatorios y de control.

Pero dado que no se ha logrado eliminarlos, porque se han convertido en fuente de financiación de gasto corriente, se ha convivido con ellos, afectando la inversión y la bancarización.

#### **10.4 Gastos<sup>36</sup>**

En resumen, la brecha de recursos tributarios se puede disminuir aumentando el recaudo pero también disminuyendo gastos que no cumplen con los criterios de aumentar la equidad o la eficiencia de la economía. En otras palabras, para cerrar el faltante de ingresos puede contribuir más al crecimiento económico la eliminación de gasto público ineficiente e inequitativo que un aumento en tributos.

Señalan los expertos que en lo tributario, se trata entonces de hacer más equitativo y eficiente el sistema en su conjunto, mejorando el diseño de los dos grandes ejes de la tributación: las utilidades de las empresas<sup>37</sup>, la renta de las personas, riqueza y el IVA en el nivel nacional; e impuestos como el predial en el sistema tributario regional y local. Así mismo, el impuesto a las transacciones, con tasas moderadas podría ser útil para controlar los fenómenos de evasión y fraude.

Sostienen los expertos que el sistema tributario no genera el recaudo necesario para proveer de manera adecuada los bienes públicos a cargo de la Nación, financiar los programas sociales orientados a combatir la pobreza y garantizar las transferencias a las entidades territoriales como lo ordena la Constitución. Los

---

<sup>36</sup> Un gasto es un egreso o salida de dinero que una persona o empresa debe pagar para un artículo o por un servicio. La norma tributaria establece la posibilidad de que los contribuyentes del impuesto de renta puedan tomar deducciones por diferentes gastos, siempre que estos sean directamente relacionados y proporcionales a la generación de sus ingresos.

<sup>37</sup> Aquí hay que recordar que la lógica del proceso es la del ciclo Ahorro – Inversión: todo ahorro es fuente potencial de inversión en la economía.

diferentes cálculos de expertos y analistas coinciden en que se necesita un mayor nivel de recaudo para satisfacer estas necesidades pero también indican que Colombia tiene espacio para aumentarlo.

Además, el sistema tributario no contribuye a la equidad horizontal, en la medida en que dos personas naturales o empresas con niveles de ingresos y activos similares, e inclusive desempeñándose en actividades que compiten entre sí, pagan montos de impuestos diferentes, debido a la multiplicidad de regímenes, excepciones y deducciones especiales y también, al alto grado de evasión.

El sistema tampoco es progresivo, o equitativo verticalmente, en la medida en que aquellos que tienen mayor capacidad de pagar impuestos no aportan relativamente más al fisco que aquellos con menores posibilidades. En parte, ello obedece a que históricamente los impuestos que podrían dotar al régimen tributario de mayor progresividad, como es el caso del impuesto de renta y a la propiedad de las personas, han recaudado poco en Colombia.

LA ENORME carga tributaria<sup>38</sup> del país está soportada por las empresas legales y colombianos trabajadores, pero no se persigue la evasión y la elusión.

---

<sup>38</sup> Sentencia C-551-15 MP Dr. Cuervo González Mauricio.

## **11 EL PAPEL DE LOS IMPUESTOS EN LAS EMPRESAS COLOMBIANAS**

Las obligaciones fiscales que deben atender las empresas y personas naturales responsables de los diferentes sectores que conforman la economía de un país, han llevado a conformar departamentos especializados con el propósito de planificar la optimización en el pago de dichos tributos, obtener un mejor aprovechamiento de los beneficios consagrados en la ley, cumplir oportunamente los deberes fiscales inherentes, conseguir los recursos necesarios e interpretar y aplicar debidamente las normas que los rigen, entre otras cosas.

Las decisiones, en materia de impuestos, tienen incidencia directa en factores tales como:

- Pago de utilidades, a través de dividendos o participaciones, como retribución a socios o accionistas por el capital invertido.
- Rentabilidad operativa de la empresa, como resultado de una correcta aplicación de las normas tributarias.
- Financiación, en cuanto a la generación de recursos que permitan dar oportuno cumplimiento a las obligaciones fiscales.
- Optimización de resultados, en la medida en que se evite el pago de sanciones e intereses de mora.
- Progreso del país, por cuanto la correcta tasación de los impuestos a cargo de la empresa permitirá la creación de reservas y provisiones de dinero que sean necesarias, diluyendo de esta manera la tendencia a la evasión y elusión de impuestos.

- Creación de valor agregado y generación de recursos propios para atender las necesidades de capital a corto y largo plazo, sin acudir a endeudamiento externo, con un alto costo financiero.

La responsabilidad de directivos y gerentes por la rentabilidad<sup>39</sup> de los entes productivos cobra especial importancia ante los socios o accionistas, dado su especial derecho a esperar y obtener utilidades acordes con su inversión. Y, si se satisface esta condición, los propietarios de negocios estarán en condiciones de irrigar recursos, a través de sus impuestos, a toda la economía y ésta, a su vez, a la comunidad brindando oportunidades de empleo y bienestar general.

Sin embargo, ha sido costumbre reiterada en nuestro país mejorar la rentabilidad de los negocios, para satisfacer las obligaciones con los socios o accionistas, por medio de la creación de situaciones artificiales que propenden por el recorte de los impuestos, directos o indirectos, a pagar; sin caer en la cuenta que estas prácticas, además de la distorsión que producen en la medición de la verdadera rentabilidad de la actividad, exponen innecesariamente a la empresa a sanciones económicas de toda clase y a desdibujar su contribución al entorno social y al desarrollo del país.

De allí la importancia de una adecuada planificación tributaria; las empresas que no estén en capacidad de generar los recursos suficientes para asumir la carga tributaria que les corresponda legalmente, deberían cerrar sus puertas.

---

<sup>39</sup> En la literatura tributaria se mide la rentabilidad y optima productividad por la relación entre recaudo (como porcentaje del PIB) y la tasa básica. Una productividad baja puede deberse a alta evasión, exenciones y deducciones onerosas o tasas preferenciales o una combinación de ellas. Se usa como un proxy de eficiencia de recaudo.



De otra forma, se estaría encubriendo ineficiencias administrativas e incapacidad empresarial, usando fraudulentamente "subsídios" de parte del estado, representados en la evasión y elusión de impuestos.

## **12 RÉGIMEN TRIBUTARIO SANCIONATORIO**

Cuando el contribuyente tiene la obligación de declarar, pero no lo hace, la DIAN se encuentra facultada para solicitarle al contribuyente que presente la respectiva declaración, liquidando en ella la sanción correspondiente mencionada en el Estatuto Tributario.

El Estatuto Tributario (Titulo III) contempla varias sanciones<sup>40</sup> aplicables a la presentación de las declaraciones tributarias, y también a la no presentación de las mismas. Dentro de dichas sanciones se contemplan: la sanción por extemporaneidad, la sanción por no declarar, la sanción por inexactitud y la sanción por corrección. A continuación, se presenta una breve síntesis de cada una de ellas.

### **12.1 Sanción por extemporaneidad**

“La sanción por extemporaneidad se liquida conforme a lo indicado en el artículo 645 del E.T.”

Si la declaración que se está presentando en el formulario 110 es una declaración de “Ingresos y patrimonio” (presentada por las entidades no contribuyentes declarantes), la sanción por extemporaneidad se liquida conforme a lo indicado en el artículo 645 del E.T. que establece lo siguiente:

“Artículo 645. Sanción a Aplicar por Incumplimientos en la Presentación de la Declaración de Ingresos y Patrimonio. Las entidades obligadas a presentar declaración de ingresos y patrimonio que no lo hicieren, o que lo hicieren

---

<sup>40</sup> Sentencia C-616-02 MP Cepeda Espinosa Manuel José.

extemporáneamente, o que corrigieren sus declaraciones, tendrán una sanción hasta del uno por ciento (1%) de su patrimonio líquido, la cual se graduará de acuerdo con las condiciones económicas de la entidad.

La sanción así propuesta en el pliego de cargos se reducirá al cincuenta por ciento (50%) si la entidad declara o paga, según el caso, dentro del mes siguiente a la notificación del mismo”.

Pero si la declaración que se está presentando en el formulario 110 es una declaración del “Impuesto sobre la Renta y Complementarios”, o si se está presentando también una declaración del CREE<sup>41</sup> en el formulario 140, entonces la sanción de extemporaneidad contenida en el artículo 641 del E.T., se calcula de alguna de las siguientes formas:

- Cuando existe “Impuesto a cargo”: en este caso, se debe tomar el “Total impuesto a cargo” y se le aplica el 5% por cada mes (o fracción de mes) que se tenga de atraso sin que dicho resultado llegue a exceder del 100% del “Total impuesto a cargo”.
- Cuando no existe “Impuesto a cargo”, pero sí existe “Ingresos brutos”: en este caso, se toman los ingresos brutos y se les aplica el 0.5% por cada mes o fracción de mes de atraso sin exceder la cifra menor entre:
  - a) El 5% de tales ingresos brutos.
  - b) El doble del saldo a favor si lo hubiere.

---

<sup>41</sup> Sentencia C-291-15 MP Dra. Ortiz Delgado Gloria Stella.

- c) La suma de 2.500 UVT, valuando dichas UVT con el valor que tenga la UVT en la fecha de presentar extemporáneamente la declaración (por ejemplo, durante el 2015 eso sería  $2.500 \times \$28.279 = \$70.697.000$ ).
- Cuando no existen ni “Impuesto a cargo”, ni “Ingresos brutos”: se debe tomar el renglón “Total patrimonio líquido del año anterior” y aplicar el 1% por cada mes o fracción de mes de atraso sin exceder la cifra menor entre:
  - a) El 10% de dicho patrimonio líquido.
  - b) El doble del saldo a favor 2014 si lo hubiere.
  - c) La suma de 2.500 UVT, valuando dichas UVT con el valor que tenga la UVT en la fecha de presentar extemporáneamente la declaración (por ejemplo, durante el 2015 eso sería  $2.500 \times \$28.279 = \$70.697.000$ ).
- Cuando no existen ni “Impuesto a cargo”, ni “Ingresos brutos”, ni “patrimonio líquido del año anterior (2013)”: en ese caso la sanción de extemporaneidad debe ser igual a la sanción mínima mencionada en el artículo 639 E.T., que para el año 2015 equivale a \$283.000 ( $10 \text{ UVT} \times \$28.279$ ).

Todos los porcentajes mencionados en los tres primeros casos anteriores se duplicarán si la sanción de extemporaneidad se tiene que liquidar por causa de que la DIAN actúe primero y emplace al contribuyente por no declarar (artículo 642 del E.T.).

“Cuando la declaración queda extemporánea, es mejor tratar de presentarla antes que llegue el emplazamiento por no declarar por parte de la DIAN”

Por ello, cuando la declaración sea extemporánea, es mejor tratar de presentarla antes que llegue el emplazamiento por no declarar por parte de la DIAN. Es importante tener en cuenta que la DIAN solo puede “perseguir” las declaraciones de renta y del CREE hasta dentro de los 5 años siguientes al vencimiento del plazo para presentarlas; es decir que en el caso de las declaraciones de dichos impuestos correspondientes al año gravable 2014 y que deben ser presentadas durante los meses de abril y mayo del 2015, la DIAN tendrá, hasta abril y mayo, según corresponda, del 2020 (ver artículo 715 y siguientes del E.T.).

## **12.2 Sanción por no declarar**

Como se mencionó anteriormente, la DIAN tiene 5 años, contados desde el vencimiento del plazo para declarar, para detectar al contribuyente que estuvo obligado a declarar y aún no lo ha hecho.

Una vez que lo detecta le enviará emplazamientos para que presente la declaración extemporáneamente, liquidándose él mismo las sanciones del artículo 642 del E.T. Pero si el contribuyente no responde y sigue como “omiso”, es decir, no presenta voluntariamente sus declaraciones de renta o del CREE, entonces la DIAN le hará la liquidación oficial del impuesto (o liquidación de “aforo”), y le calculará la sanción por no declarar de acuerdo con el artículo 643 del E.T., que será el mayor valor entre:

- El 20% de las consignaciones bancarias del año no declarado.
- El 20% de los ingresos brutos que figuren en la última declaración presentada.

### 12.3 Sanción por inexactitud

Cuando el contribuyente, responsable o agente retenedor presenta declaraciones tributarias inexactas, la DIAN tiene la potestad para imponer sanciones por este hecho. Al respecto, el artículo 647 del E.T. establece:

“La sanción por inexactitud será equivalente al ciento sesenta por ciento (160%) de la diferencia entre el saldo a pagar o saldo a favor, según el caso, determinado en la liquidación oficial, y el declarado por el contribuyente o responsable. Esta sanción no se aplicará sobre el mayor valor del anticipo que se genere al modificar el impuesto declarado por el contribuyente”.

Para el agente retenedor, la sanción por inexactitud en la declaración de retenciones en la fuente, corresponderá “al ciento sesenta por ciento (160%) del valor de la retención no efectuada o no declarada”.

Por último, en el evento de presentarse inexactitud en la declaración de ingresos y patrimonio, la sanción aplicada por la DIAN será, “...del veinte por ciento (20%), de los valores inexactos, por las causales enunciadas en el inciso primero del artículo 647 del Estatuto Tributario, aunque en dichos casos no exista impuesto a pagar”.

Es importante señalar que la sanción por inexactitud<sup>42</sup> se puede reducir en las siguientes situaciones:

- A la mitad, cuando la DIAN emite liquidación de revisión, y dentro del término para que el contribuyente o responsable interponga recurso de

---

<sup>42</sup> Reiteración jurisprudencial de la sentencia de 10 de marzo de 2011. Expediente 25000-23-27-000-2006-00841-01(17492), C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

reconsideración, éste acepta parcial o totalmente los hechos planteados en la liquidación. En este caso, el contribuyente o responsable debe corregir su declaración de acuerdo con la liquidación de revisión emitida por la DIAN, incluyendo los mayores valores aceptados y la sanción por inexactitud reducida, y presentar ante dicha entidad un memorial en el que consten los hechos aceptados, junto con fotocopia de la respectiva corrección y el comprobante de pago o acuerdo de pago de los impuestos, retenciones y sanciones, incluida la de inexactitud reducida.

- A la cuarta parte, si la DIAN ha emitido requerimiento oficial, y en respuesta el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante acepta parcial o totalmente los hechos planteados en el requerimiento. En este caso, el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante deberá corregir su liquidación, en la cual incluye los mayores valores aceptados y la sanción por inexactitud reducida, y adjuntar a la respuesta al requerimiento, fotocopia de la respectiva corrección y de la prueba del pago o acuerdo de pago de los impuestos, retenciones y sanciones, incluida la de inexactitud reducida.

#### **12.4 Sanción por corrección**

En los casos en los que los contribuyentes, responsables o agentes retenedores, corrijan sus declaraciones tributarias, deberán liquidar y pagar una sanción por corrección<sup>43</sup>. Al respecto, el artículo 644 del E.T., establece la forma de liquidación y pago de la sanción por corrección:

- El diez por ciento (10%) del mayor valor a pagar o del menor saldo a su favor, que se genere entre la corrección y la declaración inmediatamente anterior a

---

<sup>43</sup> Sentencia C-571-10 MP Dra. Calle Correa María Victoria.

aquella, cuando la corrección se haga antes que la DIAN realice emplazamiento.

- El veinte por ciento (20%) del mayor valor a pagar o del menor saldo a su favor, según el caso, que se genere entre la corrección y la declaración inmediatamente anterior a aquella, si la corrección se realiza después de notificado el emplazamiento para corregir.
- Si la declaración inicial se presentó de forma extemporánea en alguno de los anteriores casos, se aumentará el cinco por ciento (5%) del mayor valor a pagar o del menor saldo a su favor.

Además de la sanción –como también lo indica el artículo 644 del Estatuto Tributario– se deben calcular y pagar conjuntamente los respectivos intereses de mora de acuerdo con la tasa que defina la DIAN en el trimestre correspondiente.



### **13 DISEÑO METODOLÓGICO**

El presente trabajo se realizó en un nivel descriptivo, puesto que a través de ella se identificó como ha sido el proceso de la creación de impuestos en Colombia y su recaudo, lo cual sirve como punto de partida para analizar las falencias referentes al tema en estudio, y poder mostrar analíticamente a la luz pública del estudiantado de derecho, la desproporcionalidad existente en el Estado de Colombiano con respecto a la creación de los gravámenes y a la responsabilidad asumida por los sujetos pasivos de los mismos, la cual no se reparte equitativamente ya que no mira, ni analiza a quienes, como, cuando y donde deben cumplir con ella.

## 14 CONCLUSIONES

1. El régimen tributario colombiano no cumple bien con ninguno de los objetivos que prescribe la teoría de las finanzas públicas y que ordena la Constitución, a saber: eficiencia, equidad y progresividad.
2. Es ineficiente así como insuficiente en materia de recaudo y los principales impuestos tienen baja productividad lo que influye notablemente en cuanto a sus efectos sobre el crecimiento económico, ya que grava en exceso algunas inversiones, distorsiona la asignación de recursos entre actividades, promueve la informalidad y causa desempleo y desintermediación financiera.
3. Es también inequitativo: Al generar o permitir que contribuyentes similares paguen tasas efectivas muy diferentes.
4. Finalmente, es poco progresivo por cuanto el gravamen efectivo al ingreso y la riqueza de las personas naturales es muy bajo. El incumplimiento de los objetivos básicos se debe fundamentalmente a tres deficiencias de estructura: (1) proliferación de privilegios (exenciones, rentas exentas, deducciones y tasas preferenciales) en el impuesto a la renta de las sociedades mercantiles en Colombia y las personas naturales, combinadas con una alta tasa nominal en el caso de las empresas; (2) excesivo número de tarifas y de bienes exceptuados y exentos en el IVA, a tiempo que se grava la inversión en maquinaria y equipo al no permitir el descuento pleno del IVA pagado en la adquisición de bienes de capital; y (3) permanencia de gravámenes altamente distorsionantes que castigan el empleo formal (los mal llamados parafiscales), la inversión de las empresas (el impuesto al patrimonio de éstas) y la intermediación financiera (el impuesto a las transacciones financieras).

## 15 RECOMENDACIONES

Como lo ideal en el campo investigativo, no solo es encontrar la falencia o equivocación de las situaciones estudiadas, en este caso el sistema tributario colombiano y la forma como influye la carga tributaria en las sociedades en Colombia, sino también el poder realizar un aporte que logre subsanar, rectificar, corregir o mejorar los puntos o temas conflictivos, luego de plasmar o expresar las anteriores conclusiones, consideramos que lo más recomendable a realizar al momento para un óptimo cumplimiento y utilización al aplicar el sistema tributario en Colombia, sería:

1. simplificar el IVA y los impuestos a la renta (unificando tarifas y eliminando o reduciendo significativamente exenciones y excepciones, rentas exentas y deducciones especiales).
2. Eliminar o reducir los parafiscales, el impuesto al patrimonio de las empresas y a las transacciones financieras.
3. Permitir el descuento pleno del IVA pagado en la adquisición de bienes de capital.

La reforma estructural integral aquí recomendada busca obtener un recaudo que garantice la sostenibilidad fiscal a largo plazo y concuerda en líneas generales con estas propuestas. Conviene sin embargo notar aspectos específicos que la diferencian de algunas de ellas.

**En primer lugar:** Sugiere acabar con las diferencias existentes entre la contabilidad comercial y la tributaria, al sustituir el impuesto a la renta de las empresas por un impuesto a sus utilidades comerciales. Con ello no sólo se simplifican los esfuerzos por parte de los contribuyentes y la administración, sino que se elimina el concepto de rentas exentas y deducciones especiales y se limita

considerablemente la posibilidad de manipular la contabilidad, en la ley o en la práctica, a favor o en contra del contribuyente.

**En segundo lugar:** Propone bajar la tasa básica a las empresas al 20%, por razones de crecimiento económico, pero gravar los dividendos en cabeza de los accionistas hasta una tasa máxima de 30% (descontado el impuesto pagado por la empresa) por razones de equidad y recaudo.

**En tercer lugar:** Se sugiere reforzar el régimen de renta presuntiva mínima (adoptando una presunción con base en el patrimonio bruto como sugiere el FMI y como se aplicó entre 1995 y 1999), al constatar que hoy día muchas empresas cerradas o de familia y muchas personas naturales tributan apenas en razón del tope a la evasión que impone este régimen.

**En cuarto lugar:** debido a que no ha desaparecido la necesidad de mantener un gasto alto en seguridad, propone restablecer un impuesto al patrimonio de las personas naturales de base amplia, sustituyendo al actual que grava la capitalización empresarial.

Por último, recomienda tramitar en paralelo, como parte de una reforma al mercado laboral, una reducción parcial de los parafiscales en proporción inversa a los niveles de salario o al valor de los activos de las empresas, con el objeto de facilitar la viabilidad política de esta reforma, evitar la necesidad de un incremento compensatorio demasiado alto del IVA y obtener una reducción significativa en la informalidad y el desempleo abierto.

Para garantizar la necesidad de sostenibilidad fiscal y reducir los parafiscales se hace necesario gravar la mayoría de los bienes exceptuados y exentos en el IVA y subir la tasa básica a 19%, acompañando esta reforma por una compensación parcial a las familias en Sisben 1 y 2 por razones de equidad y viabilidad política y jurídica.

La elevación de la tasa básica del IVA puede ser menor en caso de que el alto nivel actual de exploración petrolera resulte en aumentos permanentes de la producción petrolera y sus impuestos.

La reforma al impuesto de renta a las empresas sería aproximadamente neutra en términos de recaudo.

Debe observarse que la reforma propuesta haría muy equitativo el sistema tributario (pues dos contribuyentes similares pagarían tasas efectivas iguales o muy cercanas), lo haría más progresivo (debido a la estructura propuesta en el impuesto a la renta y al patrimonio de las personas naturales y la reducción de los parafiscales) y mejoraría en mucho su impacto sobre la eficiencia y el crecimiento económico, gracias tanto a la eliminación o reducción de los parafiscales y los impuestos a las transacciones financieras y el patrimonio de las empresas, como a las reformas propuestas al impuesto a la renta de las empresas y al IVA.

El proceso político y legislativo que se surta será crucial para la viabilidad de la reforma. En particular, parece necesario acordar con las cúpulas de las bancadas y las directivas del Congreso una reforma simple y equitativa, con el compromiso de que se vote de manera integral, evitando así la intromisión de intereses específicos a través de la posición individual de congresistas que tienen vínculos

con ellos. El acuerdo debería incluir la selección de ponentes para que se nombre un grupo pequeño que represente la posición de las directivas de las bancadas comprometidas con la reforma. La aplicación estricta de la ley de bancadas permitiría la disciplina partidaria requerida.

Este proceso se facilitaría con reformas parciales más simples y que removieran algunos de los temas más contenciosos de la reforma integral propuesta. Así, la evidencia muestra que la conjunción de intereses individuales, sindicales, políticos y de algunos gremios hace que la reforma propuesta al impuesto a la renta de las personas naturales sea una de las componentes de trámite más complejo.

Al mismo tiempo, la eliminación del impuesto a las transacciones financieras es costosa en términos de recaudo y no goza de la mayor popularidad en el Congreso, pero debería permitir compensar la oposición de algunos intereses gremiales a la reforma integral del impuesto a la renta de personas naturales. Tanto por razones de recaudo como de viabilidad política, estos dos componentes deben formar parte de la reforma integral o ser excluidos conjuntamente. Por ello, se presentan dos alternativas parciales que los excluyen a ambos. Una de ellas simplifica aún más la propuesta, incluyendo solamente la reforma propuesta al IVA y la reducción parcial de los parafiscales, conjuntamente con una reforma limitada al impuesto a la renta de las empresas, sustituyendo la deducción especial por adquisición de activos fijos por una tasa del 25% para todas las empresas y gravando los dividendos en cabeza de los accionistas, como se indicó atrás.

Esta propuesta parcial, sin embargo, tendría el inconveniente de mantener las rentas exentas y descuentos tributarios existentes para empresas y personas

naturales, y por tanto un grado importante de complejidad y de inequidad horizontal y falta de progresividad.

El próximo gobierno tendrá que valorar los pros y contras de la reforma integral o de las alternativas parciales propuestas, en términos de contenido y viabilidad política, para decidirse por una de ellas. Además, deberá valorar los riesgos jurídicos y adoptar una estrategia que busque un compromiso entre lo deseable y lo jurídicamente viable. De una parte, el riesgo jurídico de una reforma que grave con IVA productos básicos antes exceptuados o exentos se puede mitigar destacando la ampliación reciente del programa Familias en Acción y estableciendo una compensación parcial para los estratos Sisben 1 y 2. De otra parte, es necesario adoptar una estrategia frente a los Contratos de Estabilidad Jurídica (CEJ). De no hacerlo, empresas que los han suscrito podrían acogerse a la reducción de la tasa y a la unificación de la contabilidad tributaria y comercial, y además mantener los privilegios que tienen bajo el actual régimen durante la vigencia de los contratos (hasta 20 años). Se mantendrían las inequidades y distorsiones que existen entre empresas similares y no se obtendrían los beneficios asociados con la simplificación del régimen.

El costo fiscal sería tan alto que habría que subir uno o dos puntos más la tasa del IVA para compensarlo o no sería posible eliminar o reducir algunos de los gravámenes distorsionantes.

En un extremo, el Congreso podría determinar que el nuevo régimen aplica a todas las empresas y especificar los criterios generales de compensación a quienes tenían suscritos CEJ y resulten desfavorecidos con el cambio. La Corte, en sus fallos sobre los CEJ, dejó abierta esta posibilidad. Si aceptara la

constitucionalidad de fijar criterios de compensación en la Ley, se reduciría el riesgo jurídico y el costo fiscal de esta opción. De no ser así, cada juez o tribunal podría determinar la compensación, aplicando en cada caso criterios diferentes. Existe algún riesgo de que la Corte no acepte la determinación legal de los criterios de compensación. Además, esta opción puede acarrear riesgos de reputación con la inversión extranjera.

Una opción alternativa, menos riesgosa jurídicamente, sería la permitir una de dos opciones a los beneficiarios de CEJ: o bien mantener sus privilegios sin beneficiarse de la reducción de la tasa y la unificación del régimen contable y tributario, o bien acogerse al nuevo impuesto renunciando a sus contratos, estimulando esta opción con la devolución, con intereses, de la prima pagada por ellos. Debe observarse que el objetivo de los CEJ era el de proteger a los inversionistas contra cambios desfavorables, pero no otorgarles ventajas sobre otros contribuyentes en caso de reducir las tasas.

El Gobierno tendría que evaluar cuidadosamente los beneficios y riesgos de estas opciones, o una intermedia, antes de decidirse por una de ellas.

No sobra subrayar la importancia que para el eventual éxito de la reforma tendría el liderazgo del Gobierno y la estrategia política y de comunicaciones que utilice, los tres elementos claves del éxito, a nuestro juicio son:

(1) Una ambientación pública basada en una invocación directa a los principios constitucionales de equidad, progresividad y eficiencia, la cual facilitaría la aprobación por el Congreso y la Corte y contrarrestaría en algo el lobby de intereses específicos.



(2) El acuerdo alrededor de una reforma simple y a todas luces equitativas con las cúpulas de las bancadas, para que se constituya un número reducido de ponentes que representen su posición oficial y se vote de manera integral.

(3) La búsqueda de apoyo explícito por parte de las instituciones más representativas del empresariado moderno del país, así como de un gremio como Acopi<sup>44</sup> que representa a pequeños empresarios, beneficiarios tanto de la reducción de la tasa al impuesto a la renta de las empresas como de la simplificación del sistema, la eliminación del impuesto a las transacciones financieras y la reducción de los parafiscales.

---

<sup>44</sup> Asociación Colombiana de Medianas y Pequeñas Industrias.

## 16 REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Ley 1014 de 2006.
- Ley 1258 de 2008.
- Estatuto Tributario.
- Código de Comercio.
- Sociedad por acciones simplificada. Innovaciones legislativas, doctrinales y desarrollo jurisprudencial – Ediciones UNAULA - Dr. Oscar Humberto González Benjumea.
- C-597 de 2010 Corte Constitucional Colombia.
- C-237 de 2014 Corte Constitucional Colombia.
- C-090 de 2014 Corte Constitucional Colombia.
- Constitución Política de Colombia.
- Civil Tomo I y II. Quinta reimpresión marzo. Editorial Legis S.A. Código del Comercio. Decreto 410 de 1971 (marzo 27), página web del Senado.
- Decreto 2076 de 1992.
- Decretos 2649 y 2650 de 1993.
- Diccionario de la lengua española (vigésima segunda edición), Real Academia Española, 2001. Consultado el 4 de abril de 2012.

- Estatuto Tributario Nacional Colombiano.
- Ley 1429 del 2010.
- Planeación Tributaria Corporativa.
- Sentencias del Consejo de Estado y de la Corte Constitucional.
- Tratados y conceptos sobre el tema de planeación tributaria e impuesto sobre la renta emitidos por las diferentes escuelas tributarias del país.

## 17 WEBGRAFÍA

- [www.cortesupremadejusticia.gov.co](http://www.cortesupremadejusticia.gov.co)
- [www.corteconstitucional.gov.co](http://www.corteconstitucional.gov.co)
- [www.supersociedades.gov.co](http://www.supersociedades.gov.co)
- [www. Cámara de Comercio de Bogotá.org.co](http://www.Cámara de Comercio de Bogotá.org.co)
- [www.Cámara de Comercio de Medellín.org.co](http://www.Cámara de Comercio de Medellín.org.co)
- [www.avancejuridico.com](http://www.avancejuridico.com)