

**ANÁLISIS DE VACÍOS EXISTENTES EN LAS NORMAS FISCALES USADOS PARA  
EVADIR IMPUESTOS EN COLOMBIA EN LOS AÑOS 2014-2015.**

**Línea de investigación: Tendencias contables contemporáneas: control, gestión y  
governabilidad**

**Sub-línea: Corrupción, Gobernabilidad y Estado**

**VICKY MEDEINE PEREA DIAZ  
LUDWING VAN TALERO LOZANO  
MARTHA CECILIA VARELA LAVADO**

**UNIVERSIDAD LA GRAN COLOMBIA  
FACULTAD DE POSGRADOS  
ESPECIALIZACION EN GERENCIA TRIBUTARIA  
Bogotá, D.C. Noviembre 2016**

**ANÁLISIS DE VACÍOS EXISTENTES EN LAS NORMAS FISCALES USADOS  
PARA EVADIR IMPUESTOS EN COLOMBIA EN LOS AÑOS 2014-2015.**

**VICKY MEDEINE PEREA DIAZ  
LUDWING VAN TALERO LOZANO  
MARTHA CECILIA VARELA LAVADO**

**Docente Tutor:  
HERNANDO RODRIGUEZ ZAMBRANO**

**UNIVERSIDAD LA GRAN COLOMBIA  
FACULTAD DE POSGRADOS  
ESPECIALIZACION EN GERENCIA TRIBUTARIA  
Bogotá, D.C. Noviembre 2016**

## **CONTENIDO**

### **RESUMEN**

### **ABSTRACT**

	Pag.
1. INTRODUCCION	1
2. MARCO REFERENCIAL	8
2.1 Marco histórico	8
2.2 Marco legal	16
2.3 Marco conceptual	18
2.4 Marco teórico	21
3 METODOLOGIA DE LA INVESTIGACION	31
3.1 Hipótesis de la investigación	31
3.2 Tipo de investigación	31
3.3 Análisis de la población	31
3.4 Análisis de las variables	32
3.5 Técnica e instrumentos de la recolección de la información	36
4. MANEJO DE LA INFORMACION Y ANALISIS DE LOS RESULTADOS	37
5. CONCLUSIONES	52
6. RECOMENDACIONES	55
7. REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS	56

## **LISTA DE TABLAS**

Tabla 1. Evolución de los tributos

Tabla 2. Conceptos relevantes de la tributación

## **LISTA DE FIGURAS**

Figura 1 Marco normativo del régimen tributario en Colombia	2
Figura 2 Estructura de los impuestos en Colombia	3
Figura 3 Marco Teórico	5
Figura 4 Manejo de la reforma tributaria	14
Figura 5 Características de la reforma tributaria	16
Figura 6 Cambios en las últimas reformas tributarias	18
Figura 7 Marco conceptual	19
Figura 8 Balance económico gobierno Uribe Vélez	24
Figura 9 Árbol de problemas	75
Figura 10 Opciones para el crecimiento económico	81

## **ANEXOS**

Anexo 1. Evolución histórica de los impuestos en Colombia	58
Anexo 2. Definición de conceptos	63
Anexo 3. Banco de preguntas y árbol de problemas	73
Anexo 4 Modelo económico y fiscal del gobierno de Álvaro Gómez Uribe	76
Anexo 5 Otras opiniones del gobierno de Santos	82

## **ABREVIATURAS**

88

## **RESUMEN**

La investigación tenía como objetivo, determinar los vacíos existentes en las normas fiscales, que son utilizados por las personas jurídicas en Colombia para evadir el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, derivadas de los beneficios en las últimas reformas tributarias. Como técnicas de análisis, se utilizaron técnicas cuantitativas de estadística descriptiva y técnicas cualitativas de inferencia estadística, con el fin de comprobar la hipótesis de investigación, que decía: La existencia de vacíos legales fiscales, reduce el pago de las obligaciones tributarias con detrimento del interés público. Luego, se logró demostrar que a partir de la identificación de algunos vacíos fiscales, se obtuvieron diferencias significativas entre el pago real de tributos y el cálculo de los tributos que deberían ser, sino se presentará el vacío fiscal que facilita la elusión y/o evasión del cumplimiento de obligaciones tributarias, en este caso de las personas jurídicas, validándose con ello la hipótesis de investigación propuesta.

## **ABSTRACT**

The objective of the investigation was to determine the gaps in the tax regulations that are used by legal entities in Colombia to avoid complying with their tax obligations derived from the benefits of the last tax reforms. As techniques of analysis, quantitative techniques of descriptive statistics and qualitative techniques of statistical inference were used, in order to verify the hypothesis of investigation, which said: The existence of fiscal legal loopholes reduces the payment of tax obligations at the expense of interest public. Then, it was possible to demonstrate that, from the identification of some fiscal gaps, significant differences were obtained between the actual payment of taxes and the calculation of the taxes that should be, but the fiscal void that facilitates the avoidance and / or evasion will be presented Of the fulfillment of tax obligations, in this case of legal persons, thus validating the proposed research hypothesis.

## 1. INTRODUCCIÓN

A continuación se presenta el estado del arte del tema de investigación tomando como referencia los siguientes autores (Gomez, 2011), (Bolívar, 2015), (Uniderecho, 2009)

Desde el punto de **vista histórico**, en la tabla 1 se presenta la evolución de los tributos en Colombia, a partir del Descubrimiento de América hasta el periodo de los Estados Unidos de la Nueva Granada (1863-1886).



Tabla 1. Evolución de los tributos.

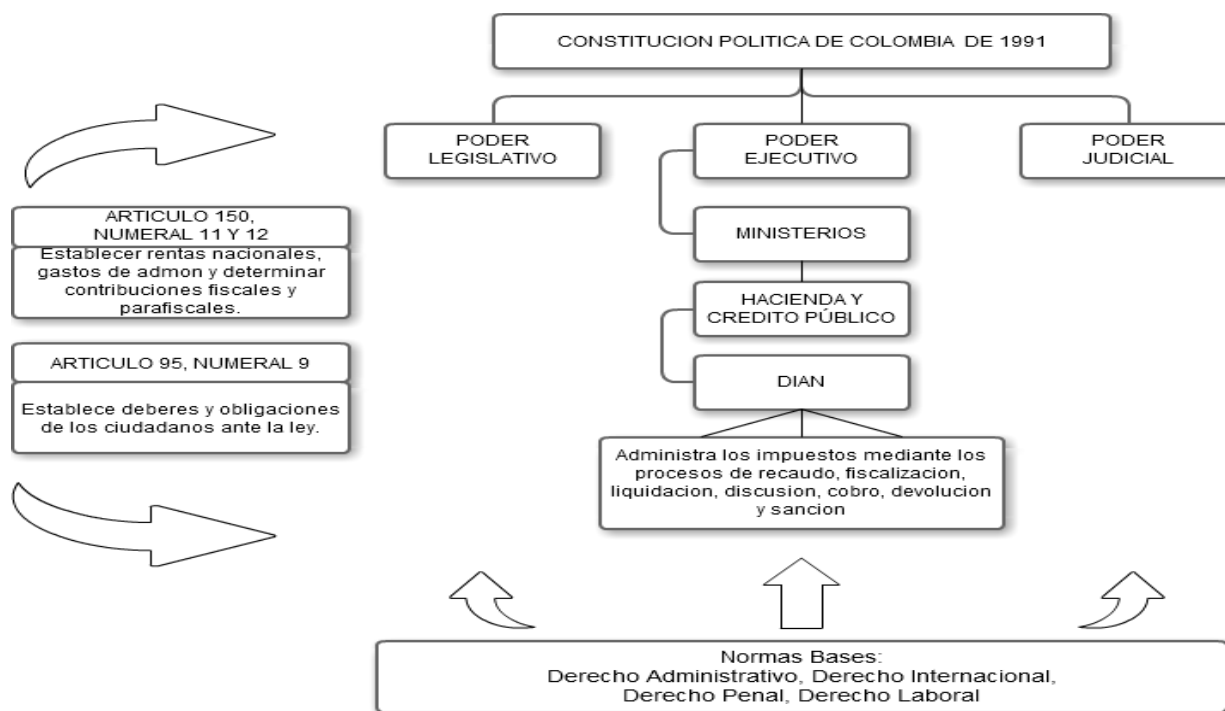
Fuente: Autores (2016)

Con el inicio de la República de Colombia a partir de 1886, con Rafael Núñez se aprobó la nueva Constitución Nacional de 1886 cuyo lema fue “Centralización política y descentralización administrativa”. Desde entonces y hasta el Gobierno actual de Juan Manuel Santos, se perfeccionó el cobro de los impuestos existentes y generación de nuevos impuestos,

entre ellos impuestos: a la renta, al patrimonio, a la propiedad, a timbre nacional, retención en la fuente, impuesto a las ventas, impuesto a la riqueza.

En el anexo 1, se observa una descripción más detallada de la historia de los impuestos en Colombia.

Con relación al **marco legal**, en la figura 1 se muestra el comportamiento normativo del régimen tributario a partir de la Constitución de 1991 en Colombia. Igualmente, en la figura 2, se presenta la estructura de impuestos en Colombia.



Marco Legal  
Fuente: Autores (2016)

Figura 1. Marco normativo del régimen tributario en Colombia.

Fuente: Autores (2016)



## ESTRUCTURA DE LOS IMPUESTOS EN COLOMBIA

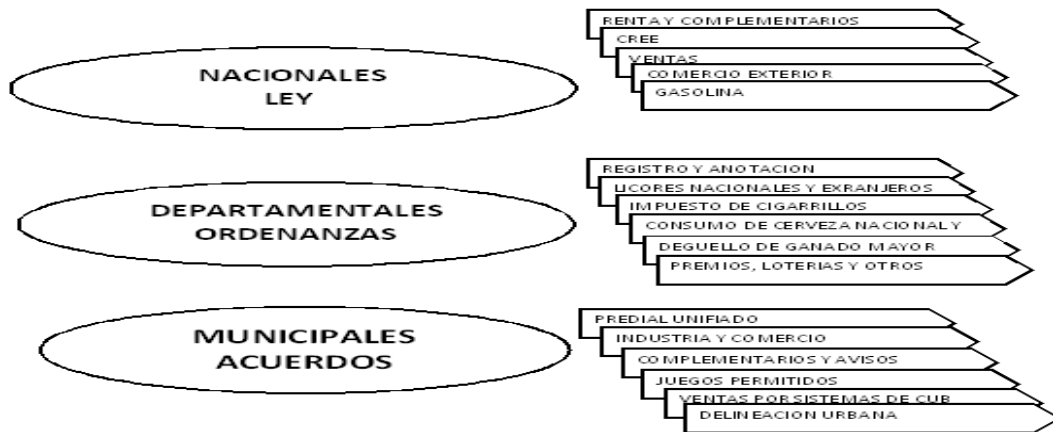
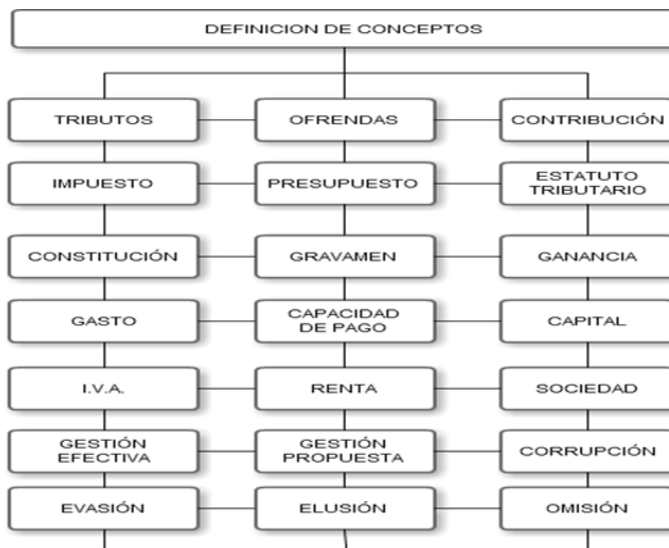


Figura 2. Estructura de los impuestos en Colombia. Fuente: Autores (2016)

En cuanto al **marco conceptual** para el tema de investigación se deben destacar las siguientes acepciones relativas a la tributación, señaladas en la tabla 2 y con sus definiciones en el anexo 2.



Definición de conceptos  
Fuente: Autores (2016)

Tabla 2: Conceptos relevantes de la tributación

Fuente: Autores (2016)

Al respecto, se definen a continuación los principales impuestos vigentes en Colombia, con su aplicación y tarifas correspondientes, según (Estatuto Tributario Colombiano, 2016).

**Renta y Ganancia Ocasional:** El impuesto sobre la renta tiene cubrimiento nacional y grava las utilidades derivadas de las operaciones ordinarias de la empresa. 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. Impuesto de renta: 25%, Ganancia Ocasional: 10%.

**Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE):** El CREE es un impuesto de carácter nacional y consiste en un aporte de las personas jurídicas en beneficio de los trabajadores, la generación de empleo, y la inversión social. El CREE se aplica sobre los ingresos que sean susceptibles de incrementar el patrimonio de las empresas. Este impuesto reemplazó algunas contribuciones sociales basadas en la nómina. Tasa 9%.

**Impuesto al Valor Agregado (IVA):** Es un impuesto indirecto nacional sobre la prestación de servicios y venta e importación de bienes que paga el consumidor final. Tres tarifas según el bien o servicio. Tasas 0%, 5% y 16%.

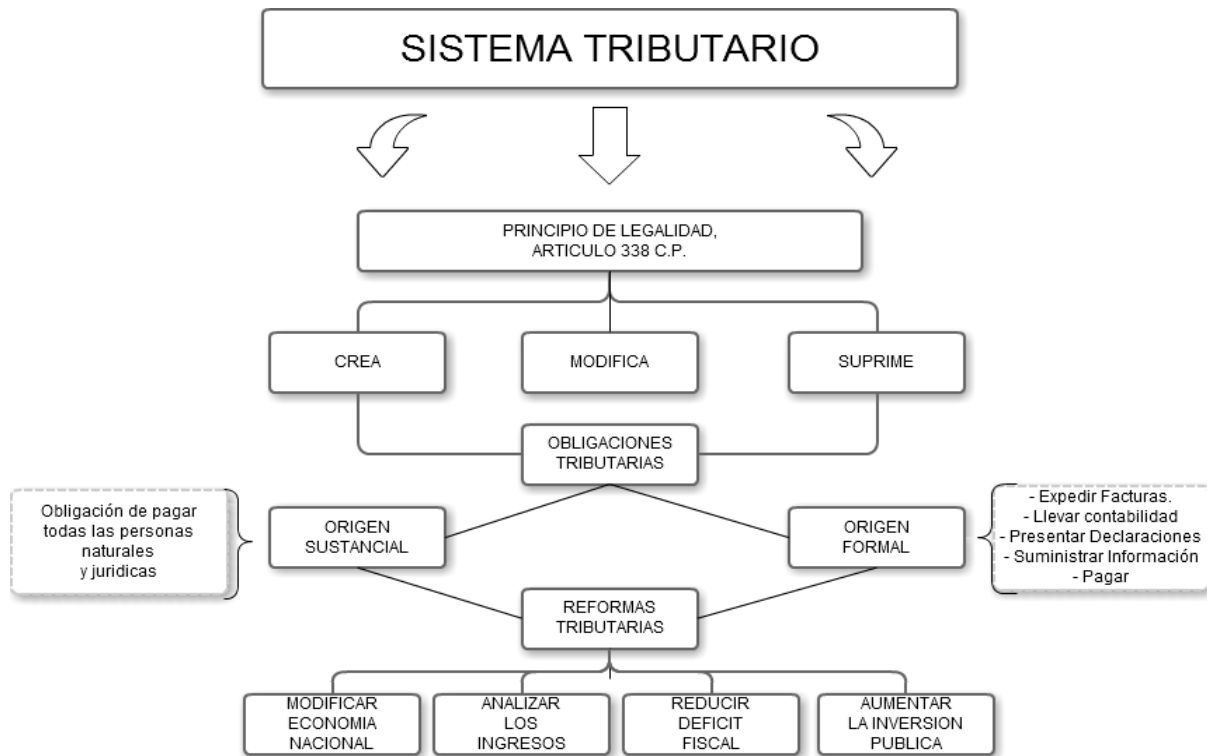
**Impuesto al consumo:** Impuesto indirecto que grava los sectores de vehículos, telecomunicaciones, comidas y bebidas. Tasas 4%, 8% y 16%.

**Impuesto a las Transacciones Financieras:** Impuesto aplicado a cada transacción destinada a retirar fondos de cuentas corrientes, ahorros y cheques de gerencia. Tasa 4 por mil por cada operación.

**Impuesto de Industria y Comercio:** Impuesto aplicado a las actividades industriales, comerciales o de servicios realizadas en la jurisdicción de una municipalidad o distrito, por un contribuyente con o sin establecimiento comercial, Se cobra y administra por las municipalidades o distritos correspondientes. Tasas entre 0,2% y 1,4% de los ingresos de la compañía.

**Impuesto Predial:** Impuesto que grava anualmente el derecho de propiedad, usufructo o posesión de un bien inmueble localizado en Colombia, que es cobrado y administrado por las municipalidades o distritos donde se ubica el inmueble. Tasas entre 0,3% a 3,3%.

Ahora bien, con relación al **marco teórico**, se soporta sobre la base de un SISTEMA TRIBUTARIO, el cual se define como un conjunto de impuestos establecidos por la Administración Pública, con fin de obtener ingresos para el sostenimiento del gasto público, que cubra las necesidades de la sociedad, bajo los principios de equidad, eficiencia, progresividad, no retroactividad, de acuerdo con la Constitución política de Colombia. Ver figura 3.



Marco Teorico  
Fuente: Autores (2016)

Figura 3. Marco teórico.

Fuente: Autores (2016).

A continuación, basados en el banco de preguntas y con la metodología del Marco lógico, a través del árbol de problemas se seleccionó la siguiente pregunta de investigación (ver anexo 3):

**¿Cuáles son algunos vacíos, que son utilizados por las personas jurídicas en Colombia, para evadir el cumplimiento de las obligaciones tributarias?**

Para responder a la pregunta de investigación se plantearon los siguientes objetivos de investigación:

**OBJETIVO GENERAL:** Determinar los vacíos existentes en las normas fiscales, que son utilizados por las personas jurídicas en Colombia para evadir el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, derivadas de los beneficios en las últimas reformas tributarias, mediante el uso de técnicas cuantitativas con investigación explorativa, con el fin de incrementar el recaudo para el Estado y mejorar la gestión, en los períodos 2014-2015.

**OBJETIVOS ESPECIFICOS:**

1. Identificar los vacíos existentes en las normas fiscales contenidos en los beneficios tributarios en las últimas reformas tributarias en Colombia para el período referenciado.

2. Estimar la gestión efectiva afectada por los vacíos de las normas tributarias contenidas en los beneficios tributarios de las últimas reformas tributarias para el período referenciado.

3. Proponer una estrategia que busque solucionar dichos vacíos, con el fin que se ajuste a las necesidades y realidad colombiana.

Como justificación de la investigación, se debe entender que la cultura tributaria es un problema social, que consiste en involucrar valores y actitudes que promuevan el cumplimiento de las obligaciones. Actualmente los contribuyentes consideran el cumplimiento impositivo de una obligación y temor al pago de sanciones, sin embargo a pesar de existir normas obligatorias no hay conciencia de la aplicabilidad, siendo entonces pertinente la investigación para las personas jurídicas, la DIAN y el Estado, entre otras.

Por otra parte, la investigación es importante para la Universidad, como aporte al desarrollo de una de sus líneas de investigación, coherente con el cumplimiento de una de sus funciones sustantivas, la investigación. Finalmente, es importante para los investigadores en cuanto al desarrollo de las competencias en investigación.

Finalmente, la investigación se desarrolla a través de los siguientes capítulos: capítulo 2 se maneja el estado del arte de la pregunta de investigación; en el capítulo 3 se diseña la metodología de investigación; en el capítulo 4 se hace el manejo de la información y análisis de los resultados para concluir y hacer las recomendaciones pertinentes en el capítulo final.

## **2. MARCO REFERENCIAL**

A continuación se desarrolla el estado del arte de la pregunta de investigación, considerando los marcos histórico, legal, conceptual y teórico.

### **2.1. MARCO HISTÓRICO**

A través del ejercicio laboral, los autores han evidenciado que los legisladores con las diferentes reformas tributarias, dejan vacíos en las normas y que en ocasiones no contemplan las regulaciones de los decretos reglamentarios en debida forma, que los contribuyentes o sujetos pasivos aprovechan una doble interpretación o dicotomía de la norma (dejando en desuso la hermenéutica), con el fin de beneficiarse económicamente incurriendo en el incumplimiento de sus obligaciones tributarias, o en el cumplimiento pero no en su debido aporte, violando así los principios que enmarcan el régimen tributario colombiano que son: los de equidad, justicia, y progresividad. (Perry, 2012)

Según el mismo Perry (2012), en su documento hacia una reforma tributaria estructural aduce que 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. Es ineficiente, tanto en materia de recaudo donde los principales impuestos tienen baja productividad como en cuanto a sus efectos sobre el crecimiento económico, pues grava en exceso algunas inversiones, distorsiona la asignación de recursos entre actividades, promueve la informalidad y causa desempleo y desintermediación financiera. Es inequitativo, pues contribuyentes similares pagan tasas efectivas muy diferentes, y 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 empresas y las personas naturales, combinadas con una alta tasa nominal en el caso de las empresas, excesivo número de tarifas y de bienes exceptuados y exentos en el IVA. 2) permanencia de gravámenes altamente distorsionantes que castigan el empleo formal (los parafiscales), la inversión de las empresas (el impuesto al patrimonio) y 3) la intermediación financiera (el impuesto a las transacciones financieras) (Perry, 2012).

Uno de los mayores problemas por los cuales los ciudadanos y contribuyentes se quejan cotidianamente, obedece a los actos contra los recursos y bienes públicos.

La administración pública ha estado afectada por distintos hechos de corrupción, mal manejo o apropiación de los recursos, contrataciones viciadas por ilegalidad, abuso de poderes y en general otros delitos asociados que impiden la transparencia en la administración del Estado. Estos actos, adelantados por distintas personas dentro y fuera de las instituciones, lesionan la credibilidad en la administración y llevan a la pérdida de confianza de las entidades.

La DIAN no ha sido ajena a estos comportamientos tanto desde el interior como desde fuera de la entidad, máxime cuando ejerce la administración y control al debido cumplimiento de las obligaciones tributarias, aduaneras y cambiarias.

Hechos de corrupción, evasión y elusión tributaria, contrabando y lavado de activos, son situaciones que motivan a que un ciudadano con un comportamiento ético no solo se queje dentro del grupo de personas más cercano, sino que denuncie ante la DIAN los hechos reprobables de otras personas, que atentan contra los recursos de todos los colombianos.

En Colombia es bajo el recaudo por concepto de impuestos indirectos, como porcentaje del PIB, no solamente con respecto a los países desarrollados, sino también con

respecto a las economías de América Latina; las cifras publicadas por el Instituto Latinoamericano y del Caribe de Planificación Económica y Social –ILPES, revelan que en 2006 el recaudo por impuestos indirectos en Colombia fue de 8.1% del PIB, mientras que el promedio de los países latinoamericanos se ubicó en 9.3% del PIB; durante los últimos 15 años, el país ha recaudado por este concepto una proporción menor del PIB que el promedio de los países de la región (ILPES ..., 2007).

Buena parte del bajo recaudo se explica por la evasión de aquellos contribuyentes que no encuentran ningún incentivo para tributar (bien sea porque no lo consideran su deber, porque no están dispuestos a financiar al Estado o porque no esperan ser descubiertos y sancionados), por la evasión como estrategia para competir con quienes evaden, por los efectos negativos de las altas tarifas, por la pérdida de recaudo generada en las múltiples exenciones, y por los vacíos que dejan los grandes legisladores en la creación de la norma la cual en ocasiones aprovechan los sujetos pasivos para interpretar a su acomodo.

En ocasiones ante las dificultades para incrementar el recaudo de manera sostenida, se ha optado por incrementar las tarifas (especialmente de IVA) y por aumentar las bases, lo cual ha conducido a agravar la situación por dos razones.

De un lado, se le está cobrando más a la economía formal que estaba cumpliendo con sus obligaciones, induciéndola a evadir y, de otro lado, se generan efectos sociales negativos al gravar productos básicos con el IVA, donde además es difícil administrar los recaudos.

De esta manera, las medidas tendientes a aumentar el recaudo parecen estar generando mayores niveles de evasión, creando un impacto económico negativo al disminuir el



nivel de prestaciones que el Estado puede brindar, afectando negativamente la equidad horizontal (entre quienes cumplen y quienes no lo hacen) e induciendo al incumplimiento de los demás.

Dado que la evasión por múltiples razones es un problema generalizado, es necesario conocer los montos evadidos para determinar su magnitud. La mayor dificultad se presenta al utilizar las diferentes técnicas, dado que conducen a resultados distintos, por lo que el problema real es cómo medirla. Antes y después de cada reforma tendiente a combatirla o regularla es necesario conocer sus causas: en que sectores se presenta y porque se produce (Rojas javier, 2004).

Con respecto al IVA, la Misión de Ingresos Públicos planteó que su compleja estructura ha conducido a bajo recaudo y altos niveles de evasión. Para el impuesto de renta de las personas jurídicas “el resultado del sinnúmero de reformas tributarias adoptadas en los noventa hacen una erosión de la base tributaria, por el gran número de incentivos que existen para el caso de las empresas” (Rojas javier, 2004).

Son diversos los planteamientos disponibles sobre las estrategias para a aumentar el recaudo. Algunas corrientes actuales privilegian el aumento de las tasas y la ampliación de la base tributaria, como se ha observado en Colombia, pero existen otras corrientes que hacen un énfasis especial en las exenciones, resaltando su influencia adversa.

La disminución en el recaudo por cuenta de las exenciones en renta ha adquirido relevancia desde que se implementó un conjunto complejo e inestable de beneficios tributarios, introducidos en sucesivas reformas que autorizaron “Ingresos que no constituyen Renta ni Ganancia Ocasional”, “deducciones en el Impuesto sobre la Renta”, “Rentas Exentas en el

Impuesto sobre la Renta” y “Descuentos Tributarios en el Impuesto sobre la Renta”. Artículo Revista dinero.

Conocer con exactitud el número de incentivos tributarios que consagra la legislación colombiana es, según los expertos en impuestos, una tarea casi imposible de cumplir (Molina, 2002). Sin embargo, puede avanzarse en esta tarea haciendo un seguimiento riguroso a los dos impuestos sobre los que recae la mayor parte de la tributación en Colombia: el impuesto sobre la renta y el impuesto al valor agregado IVA.

En la literatura especializada se encuentra consenso en que la evasión no es un fenómeno propio de los países en vía de desarrollo, ni se limita a las pequeñas y medianas empresas. En este sentido, diversos autores como Fenochietto (1999) y Rojas (2004), señalan que está presente en la mayoría de los países de la economía occidental, incluidos aquellos con economías más eficientes. Además, no es un problema reciente, como también lo resalta Fenochietto (1999) refiriéndose a estudios de los años setenta aplicados en países de Europa, donde se encontraron niveles de evasión entre 6% y 10% del PIB. (Fenochietto, 1999)

Los estudios realizados en el ámbito internacional dejan entrever las imprecisiones a que se puede llegar. Un ejemplo, son las estimaciones hechas para Australia en 1981, donde un autor encontró evasión de 0.8% del PIB, mientras que otra investigación lo ubicó en 6% del PIB. Otros estudios aplicados a la economía de los Estados Unidos en 1976, encontraron resultados diferentes a pesar de que ambas utilizaron datos monetarios: uno la estimó entre 100.000 y 135.000 millones en evasión (5.8%-7.9% PIB) mientras que otro la ubicó entre 225.500 y 369.100 (Tanzi, 1980).

La principal dificultad de las investigaciones sobre evasión, está en que es por definición un comportamiento que está por fuera de la ley, por lo tanto, es sancionado. Esto implica que metodológicamente, no se puede hacer de manera directa a partir de bases de datos existentes o utilizando fuentes primarias.

La metodología más directa que se ha utilizado, por ejemplo para los Estados Unidos, es seleccionar una muestra de contribuyentes a los que se les aplican auditorías individuales para determinar sus niveles de evasión y a partir de allí inferir sobre toda la población. A pesar de la rigurosidad estadística que se introduzca, los resultados no son completamente confiables, además de que el proceso resulta en extremo costoso. Si bien un método directo sería mucho más cercano a la realidad, resulta necesario optar por métodos indirectos como los que se presentan más adelante.

Una explicación de los resultados diferentes en las estimaciones ya realizadas, radica en que pueden realizarse para diferentes grupos del universo de contribuyentes y evasores: para un impuesto determinado, para varios, para todos los impuestos o para toda la economía informal. Algunos trabajos se han dedicado a identificar las causas que conducen al contribuyente a evadir.

En todas las reformas ha estado presente la evasión, especialmente desde la ley 6 de 1992 que incluyó en el título II el “Estatuto anti evasión y procedimiento de cobro”, pero sobre todo desde la ley 223 de 1995 que creó el plan de choque contra ella. De todas maneras sus niveles siguen estando muy altos, además de los niveles de elusión que se posibilitan con la compleja regulación tributaria.

Al respecto (Richupan, 2007) anota que “no es la existencia de la evasión tributaria, sino su extensión la que causa gran inquietud para las autoridades políticas y para los administradores tributarios” y propone siete métodos para medirla. En el mismo sentido Hernández Gamarra (2002) señala que “no es posible seguir conviviendo con una estructura tributaria que no genera los recursos fiscales necesarios de manera permanente, ni tampoco las condiciones de estabilidad impositiva que reclama la inversión en el sector real de la economía”. (Hernandez Gamarra, 2002)

Con base en lo anterior, un manejo de Reforma Tributaria se puede esquematizar como se presenta en la figura 4.



Figura 4. Manejo de la Reforma Tributaria.

Fuente: Autores (2016).

(Fedesarrollo, 2013) Según Comentarios, Colombia ha observado un preocupante deterioro de la mayor de sus indicadores fiscales, situación confrontada principalmente mediante la introducción de diversas reformas tributarias. La preocupación por el estado de las finanzas públicas ha llevado a concentrar el análisis en las dimensiones “macro del problema fiscal, otorgando poca importancia a la calidad de nuestro sistema tributario. Este vacío es preocupante, por cuanto la política tributaria no sólo afecta el balance fiscal, sino que tiene implicaciones en términos de equidad, eficiencia y neutralidad.

Colombia, modelo fiscal para otras naciones latinoamericanas ha visto que desde la década del 90 se deteriora su situación fiscal, el mayor gasto del gobierno, impuestos que se mantuvieron a la par con el gasto público y una severa recesión llevan una relación deuda-PIB del 52% en 2002, nuevos tributos de corto plazo, con recortes en el gasto no han sido suficientes para el equilibrio fiscal, pues se ha presentado que:

- Los resultados no han sido los esperados
- El crecimiento económico se han mantenido debajo de la tendencia histórica
- Aceleración no significativa
- Invasión de los agentes económicos y aparte de ello

Después de 12 reformas tributarias, que en ningún momento han resuelto las fallas estructurales en el ordenamiento tributario de Colombia, las iniciativas del Gobierno han resultado en reformas coyunturales y parciales, que simplemente apagan incendios y problemas a corto plazo y que ponen en evidencia la necesidad de una reforma estructural que obedezca a una política pública tributaria de largo plazo sostenible, pues si solamente se diseñan con el fin de suplir necesidades coyunturales a corto plazo éstas se seguirán caracterizando.:

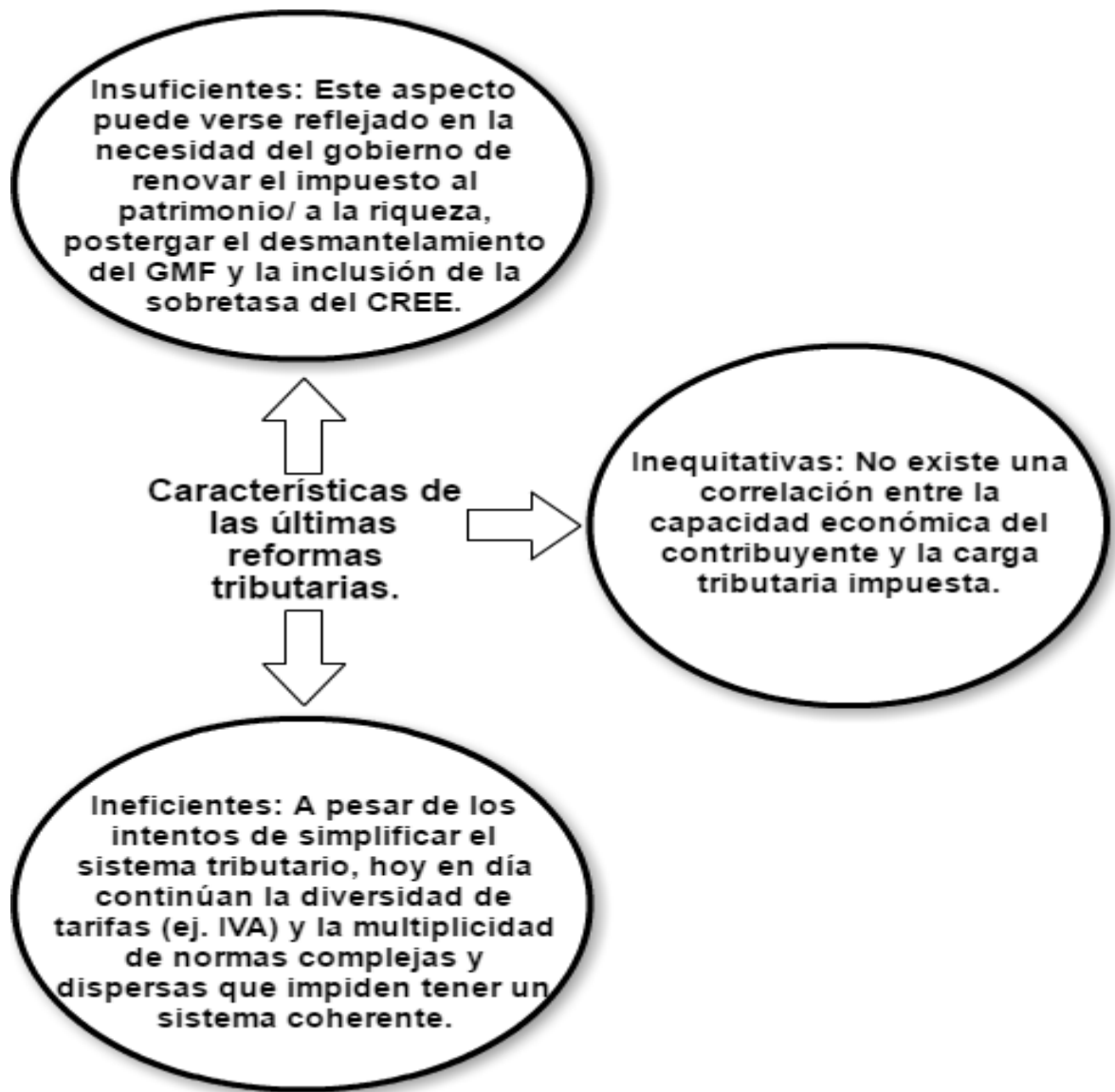


Figura 5. Características de la Reforma Tributaria.

Fuente: Autores (2016).

## 2.2 MARCO LEGAL

El gobierno nacional con el objetivo de lograr equilibrio en las finanzas públicas en el corto y mediano plazo, durante la última década ha tenido varias intervenciones en su sistema tributario a través de reformas presentadas al Congreso de la República.

Según información extraída de documentos del Ministerio de Hacienda, éstos son los cambios que se han registrado en cada una de las modificaciones hechas por distintos gobiernos a través de reformas tributarias.

A continuación los cambios presentados en las últimas cuatro (4) reformas tributarias:

### Ley 1370 Reforma Tributaria de 2009

**Renta:** Reducción del 40% al 30% para la deducción en renta de las inversiones en activos fijos productivos.

**Otros:** Impuesto al patrimonio a partir de 2011, (tarifa de 2.4% del patrimonio > \$3000 millones y del 4.8% para patrimonios > \$5000 millones) - ocho cuotas iguales entre 2011 y 2014.

IMPACTO: 0.3% PIB

### Ley 1430 Reforma Tributaria de 2010

**Renta:** Eliminación de la deducción por inversión.

**Otros:** Cerrar focos de evasión y eliminación progresiva del GME, 2 X 1000 en 2014, 1 X 1000 en 2016 y desaparecerá en 2018.

Fiscalización de la DIAN al recaudo de IVA

Eliminación de la sobretasa del 20% al consumo de energía eléctrica del sector industrial.

Reforma arancelaria

IMPACTO: 1.0% PIB o más

### Ley 1607 Reforma Tributaria de 2012

**Renta:** Creación del impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE) como el aporte con el que contribuyen las sociedades y personas jurídicas y asimiladas para el ICBF.

Impuesto sobre la renta para personas naturales

Se establece una clasificación de personas naturales en empleados y trabajadores por cuenta propia.

Creación de dos sistemas presuntivos de determinación de la base gravable de Impuesto Mínimo Alternativo -IMAN e Impuesto Mínimo Alternativo Simple IMAS.

**IVA:** El primero de enero de 2013 solamente estará permitido cobrar tres valores del IVA: 0% que se debe aplicar para toda la canasta básica familiar.

5% para la medicina prepagada que antes estaba en 10%.

El 5% también será para algunos alimentos procesados como embutidos.

**Otros:** Restaurantes que operan como franquicia y grandes cadenas pagarán un impuesto al Consumo del 8%.

Quienes ganen más de \$3'600.00 deberán pagar el Impuesto Mínimo Alternativo, Iman.

**Creación del impuesto a la riqueza:** estará a cargo de las personas jurídicas, naturales y sociedades de hecho contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios

**Creación de la sobretasa al CREE:** Este tributo tendrá aplicación desde el año 2015 hasta el 2018.

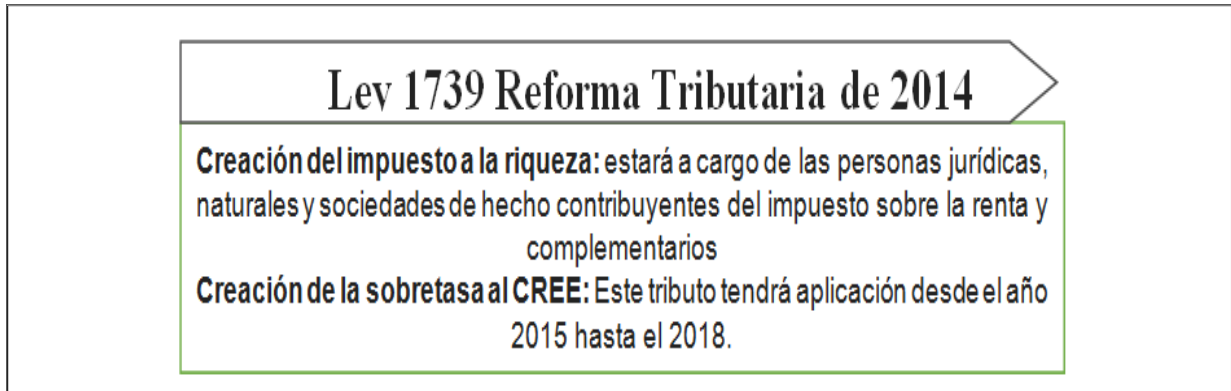


Figura 6. Cambios en las últimas reformas tributarias

Fuente: Autores (2016).

Se ha pretendido que las últimas reformas tributarias se realice con el fin de subsanar las falencias del sistema tributario y para obtener recursos de la forma más sana para el Estado, siendo esto una tributación equitativa que signifique que la carga tributaria es soportada de acuerdo a la capacidad contributiva y progresiva y que por ende la carga será mayor en los sectores que obtienen más altos ingresos.

### **2.3 MARCO CONCEPTUAL**

En este aparte se presentan las acepciones más relevantes del tema de investigación



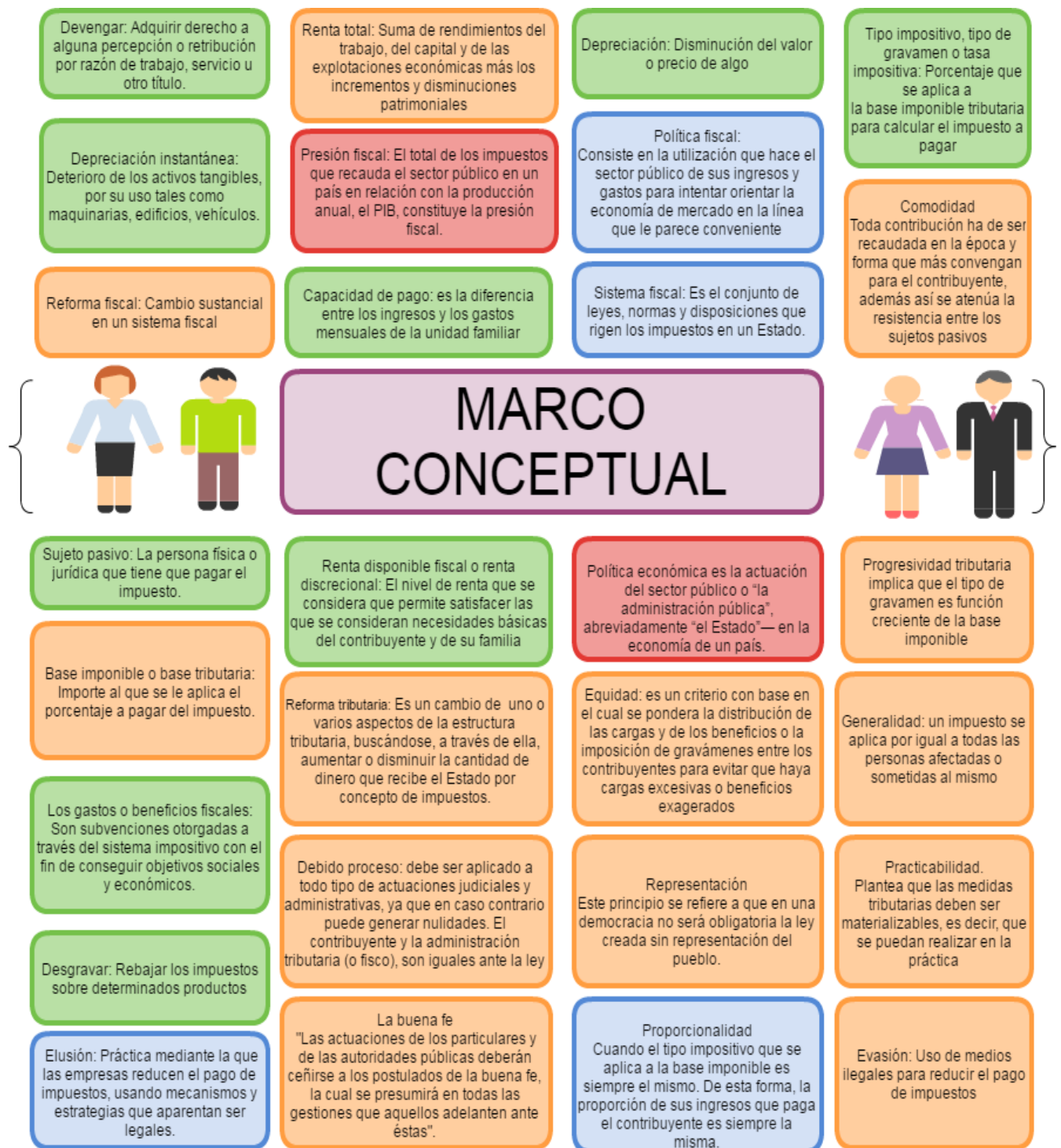


Figura 7. Marco conceptual

Fuente: Autores (2016).

**OCDE:** Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico. Organización internacional que reúne a los cincuenta países más ricos del mundo. Sus recomendaciones de política económica tienen mucha influencia en las medidas económicas que se toman en todos los países.

**Economía:** Según este principio "toda contribución ha de ser establecida de forma que la cantidad que absorba de los bolsillos del pueblo exceda lo menos posible de la que haga entrar en el tesoro público"

Dicho de otra forma, se trata de que un tributo debe ser económico, esto es, que no tenga un costo muy elevado en su recaudo, control y administración. Si se mira por ejemplo, lo que acontece con los peajes, este recaudo deja mucho que desear frente a este principio, ya que sus costos pueden llegar a ser excesivamente altos frente al monto recaudado.

**Justicia:** "La justicia es virtud cardinal que representa el orden y la recta razón aplicables en la interacción del individuo y la sociedad buscando la realización del bien". El deber tributario es parte de la justicia social que se da a través del derecho. Es indiscutible que todo cuesta y el hecho de pertenecer a una sociedad, le da el derecho a recibir servicios, protección, honra y disfrutar de bienes y comodidad dentro de un orden dispuesto por el Estado, para el individuo, la familia y la sociedad; generando el deber de pagar tributos. Es justo pagar tal precio y cuanto más alto sentido social tenga el individuo, mayor voluntad y gusto tendrá de pagar sus impuestos.

Pero la justicia tributaria también se predica respecto del sujeto activo, pues el orden social se ve perturbado cuando la carga fiscal se torna insoportable. En consecuencia, el legislador debe procurar que las leyes sean justas, no excesivas, que graven a cada uno según su capacidad contributiva y que una vez expedidas se exija el cumplimiento a todos los obligados.

**Certeza:** Se dice que se tiene certeza cuando es claro el conocimiento sobre los elementos del tributo y demás aspectos referidos al mismo, tanto para los servidores públicos que tienen a su cargo la administración de los impuestos como para el contribuyente.

**La buena fe:** El postulado contenido en el Artículo 83 de la C.N. es del siguiente tenor: "Las actuaciones de los particulares y de las autoridades públicas deberán ceñirse a los postulados de la buena fe, la cual se presumirá en todas las gestiones que aquellos adelanten ante éstas".

Teóricamente no se debería desconfiar de los datos consignados en las declaraciones tributarias, pero la evasión y la elusión son conductas inherentes a la cultura de los colombianos. No es del caso analizar aquí qué tanta responsabilidad tenga el Estado en esa "incultura", lo cierto es que los males que aquejan al país en buena parte corresponden al ejemplo dado por nuestros legisladores y gobernantes; que tal como se explicó en anteriores apartes, son producto de las elecciones mediante el voto popular.

#### **2.4 MARCO TEORICO:**

Se resume a continuación como contexto, los modelos económicos y fiscales de los dos últimos gobiernos en el país, representativos en el sistema tributario:

#### **MODELO ECONOMICO Y FISCAL DEL GOBIERNO DE ALVARO URIBE:**

Estimó que el crecimiento es el mejor ajuste fiscal y la única fuente perdurable de ingresos del Estado. Anticipó que los empresarios que con llevarían sobre sus hombros nuevas responsabilidades tributarias.

Más tarde, como parte de su campaña de reelección, mostró cifras para el manejo de fiscal estatal:

Entre el 2002 y el 2006 se consolidó una política de disciplina y de responsabilidad fiscal de los entes territoriales con la expedición y salvaguardia de un marco legal exigente (ley 819 de 2003, leyes 617 de 2000, 550 de 1999 y 358 de 1997), cuyos resultados se presentaron bajo las siguientes cifras:

- Aumento del superávit fiscal subnacional de \$813.806 millones en 2002 (0.4% del PIB) a \$2.8 billones en 2004 (1.1% del PIB), y se proyecta en \$2.1 billones al cierre de 2005 (0.8% del PIB)
- El saldo de la deuda territorial pasó de \$18.2 billones en 2002 (8.93% del PIB) a \$15.7 billones en junio de 2005 (5.4% del PIB). El pago de intereses disminuyó de 0.3% en 2002 a 0.24% en 2004 y se proyectaba que llegaría al 0.2% en 2005
- Con el apoyo de la Nación se reestructuraron créditos por \$1.8 billones
- Gracias al mejoramiento de la economía por la política de seguridad democrática, y a la nueva sobretasa a la gasolina, la cesión del IVA de licores importados a los departamentos, el cobro por grado alcoholimétrico a los aperitivos, se fortalecieron los ingresos tributarios de las Gobernaciones y las Alcaldías, los cuales aumentaron de \$5.9 billones en 2002 (2.9% del PIB) a \$7.9 billones en 2004 (3.1% del PIB) y se proyectan en \$8.5 billones para el 2005.
- 18 departamentos y 92 municipios en el programa de saneamiento fiscal y financiero (leyes 617 y 550)

De igual manera, en su nuevo período buscaría garantizar la transparencia y la eficiencia de la inversión de los recursos del sistema General de Participaciones a través de la rendición de cuentas ante la ciudadanía.

La política fiscal del gobierno de Álvaro Uribe: Luego del análisis realizado por (Ricardo Sánchez Angel), Profesor de la Universidad Nacional de Colombia de la Facultad de Derecho Ciencias Políticas y Sociales, el contexto en que opera el Estado Colombiano dirigido por el gobierno Álvaro Uribe es “muy cercano a la barbarie en materia de violencia y guerras de distinto orden. La deuda externa crece a pasos agigantados colocando el Producto Interno y el Presupuesto a su servicio, junto con el gasto en seguridad y el fortalecimiento de la Fuerza Pública. Las multinacionales, la banca internacional al igual que los grandes conglomerados mantienen su posición de privilegio en ganancias y fortunas. De la misma manera ocurre con los grandes neo latifundistas que han consolidado su contrarreforma agraria”

De acuerdo a su opinión, la política económica, social y laboral del gobierno va en contravía de los intereses populares. Se ha fragmentado la unidad de empresa, facilitando la presencia especulativa de los capitales privados nacionales y extranjeros en los negocios estatales, como lo ocurrido con Telecom, el Instituto del Seguro Social y Ecopetrol y amenaza en diferentes Empresas Públicas como las de Cali y otras en Bogotá.

De acuerdo con su opinión, el balance económico del gobierno Uribe Vélez se presenta con los siguientes puntos:

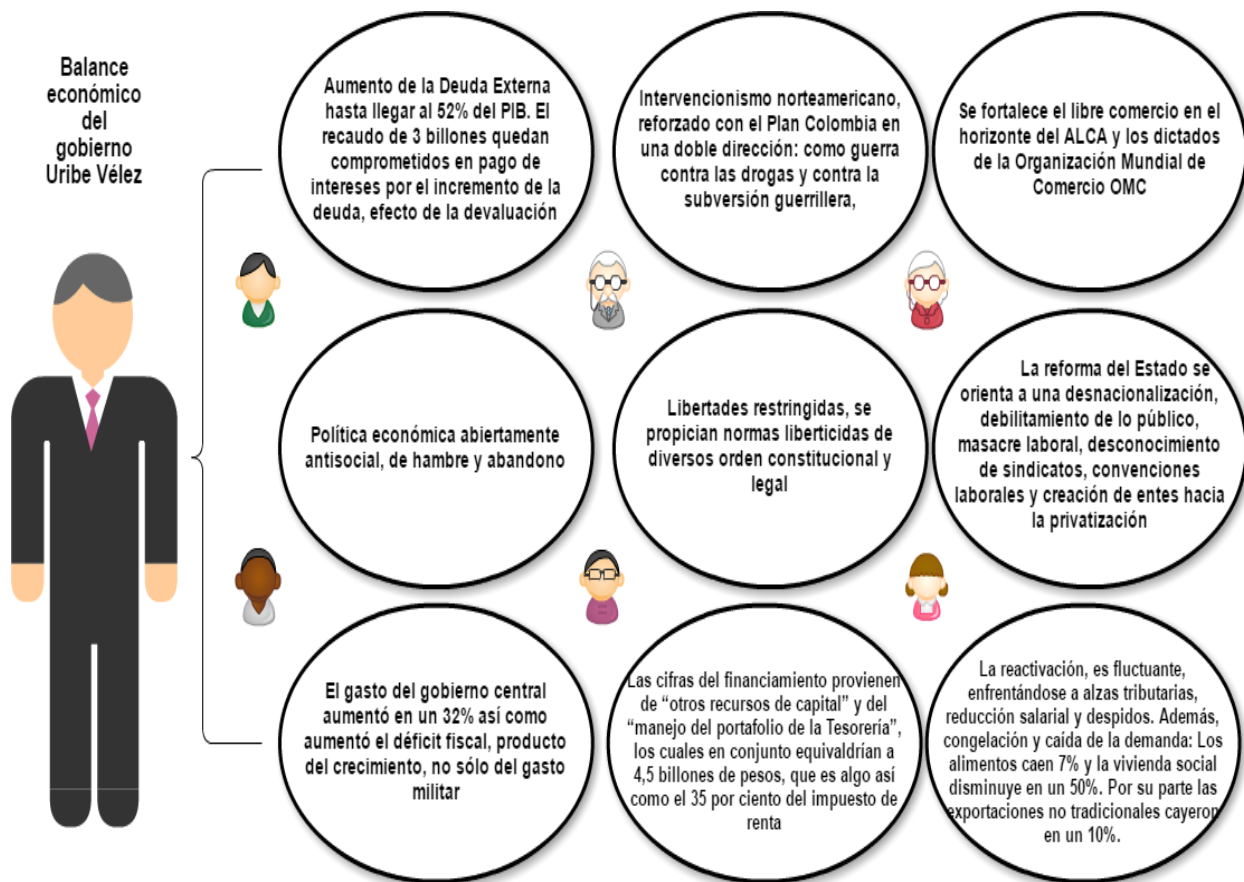


Figura 8. Balance económico gobierno Uribe Vélez

Fuente: Autores (2016).

## **MODELO ECONOMICO Y FISCAL DEL GOBIERNO JUAN MANUEL SANTOS:**

La política monetaria es una rama de la política económica que usa la cantidad de dinero como variable para control

La revaluación del dólar, el aumento de las tasas de interés y la Reforma Tributaria son temas que podrían amenazar la estabilidad económica del país en el siguiente cuatrienio y

son parte de los retos que tendrá que asumir el presidente Juan Manuel Santos en su segundo periodo de Gobierno.

El Presupuesto de la Nación para el próximo año, por ejemplo, será de aproximadamente \$216 billones, y algunos expertos aseguran que para mantener las políticas y los proyectos actuales hacen falta cerca de \$15 billones, y como lo indicó (Juan Fernando Henao Pèrez), experto en Política Económica de la Universidad Eafit, es necesaria una Reforma Tributaria. “Eso mismo han dicho Anif y Fedesarrollo, pero una Reforma Tributaria que fuera cual fuere es algo no muy bueno porque de nuevo se le cambian las reglas del juego a los empresarios, sobre todo a los inversionistas internacionales, porque ya se les había dicho que en la Administración pasada no iban a haber reformas tributarias y sí las hubo”.

(Segio Ignacio Soto), director Ejecutivo de Federación Nacional de Comerciantes (Fenalco) Antioquia, indicó sobre esta reforma, que su gremio exige que “no hayan más impuestos, no más reformas tributarias, porque este país sigue siendo de los menos competitivos precisamente por su régimen fiscal. Una reforma desestimula la inversión de capital nacional y extranjero; y produce inseguridad jurídica por el cambio de reglas de juego. Ya nos anuncian que no desmontarán el 4x1.000 y el Impuesto al Patrimonio, el argumento es que se requiere ese dinero para el postconflicto. No le pueden sacar más impuestos a quien le está generando empleo y desarrollo social a Colombia”.

En ese mismo sentido, el Gobierno tendrá que tener especial cuidado con el déficit fiscal, porque, según las cuentas de los expertos, de todas maneras habrá diferencia entre los ingresos y los gastos del Estado.

Por el panorama actual de país, según SANTOS (anexo 5) se requiere una reforma tributaria estructural y que vaya más allá de fijar normas para apagar incendios y termine con las inequidades fiscales.

Si un Estado tiene unas finanzas públicas sanas, una administración pública eficiente, su población tiene un nivel de vida aceptable y la economía tiene un desempeño sobresaliente, posiblemente no necesite de todos los ingresos que está recibiendo, por lo que puede hacer una reforma tributaria que disminuya la cantidad de impuestos que les cobra a los habitantes. El caso contrario al anterior es aquel en el que las reformas tributarias busquen aumentar la cantidad de dinero que el Estado recibe por concepto de impuestos. Por ejemplo: puede hacer que algunas personas y organizaciones que no pagaban impuestos, por tener algún tipo de beneficio o tratamiento preferencial, paguen, o que, si lo hacían, paguen más, o hacer que productos por los que no se pagaban impuestos ahora sí lo tengan que hacer, entre otros.

Pero ¿qué es una reforma? Es el proceso y efecto de modificar algo o formarlo nuevamente.

¿Qué es estructural? Se vincula a una estructura, la manera en la que se organizan los componentes de un todo, la base que sustenta una construcción.

#### Concepto de Reforma Estructural

Consiste en la modificación de una determinada estructura, se trata de cambios importantes que alteran la esencia o los cimientos de algo.

Son complejas ya que suponen modificaciones substanciales que trascienden los detalles o lo superficial.



También significa un cambio o transformación en aspectos estructurales, es decir la base y fundamentales en las instituciones del país, adicional son innovaciones o modificaciones en la esencia política de un país que implican actualización a las nuevas circunstancias que se viven y por eso contienen un claro objetivo de modernización, sus objetivos principales es tener un mejor desempeño de la política nacional e incrementar las posibilidades de prosperidad de los ciudadanos de un país, las reformas estructurales en las dos últimas décadas fueron: reforma de pensiones, reforma de seguridad, educativa, financiera, minorías, telecomunicaciones, registro de propiedad del Estado, la Fiscal a la que haremos énfasis para el estudio de nuestro trabajo de grado.

#### REFORMA ESTRUCTURAL TRIBUTARIO:

Supone el manejo de los siguientes Objetivos:

1. Proponer la fuente de los recursos necesarios para soportar el gasto público a través de cambios estructurales a los impuestos directos e indirectos.
2. Balancear la carga tributaria entre las empresas y las personas naturales
3. Lograr una mayor simplicidad y eficiencia tributaria que permitan avanzar en materia de inversión, empleo, crecimiento y competitividad.
4. Identificar la mejor estructura para la autoridad tributaria que le permita controlar y administrar el recaudo sobre la base una economía formalizada.

Los anteriores objetivos buscarían la sostenibilidad fiscal del país sobre una base de equidad contributiva, progresiva, y eficiencia del recaudo.

Se debe tener en cuenta los siguientes elementos para una reforma estructural tributaria

- Definir los impuestos básicos que deberán permanecer, eliminar los impuestos que sean ineficientes.

- Establecer procedimientos simples y ágiles para eliminar la casuística y de fácil aplicación, por lo que debe tener conceptos básicos, claros, generales, inequívocos, para evitar las diferentes interpretaciones.

- Ampliar la base de contribuyentes y responder al principio de neutralidad tributaria.

- Se requiere un Estado más eficiente en el manejo de los tributos ayudaría contar con una base de datos única para todos los usuarios.

- Mirar la situación fiscal del lado de los ingresos y definir el tamaño del Estado para que se tenga en cuenta la real capacidad de los contribuyentes.

- Revisar la política de los subsidios del Estado

- Tomar decisión frente al sistema de transferencia y sistema general de participaciones que antes eran sobre los ingresos corrientes de la Nación y hoy son sobre la inflación más 2 puntos.

- Eliminar la casuística, el Estatuto debe contener normas generales y evitar tratamientos especiales o diferenciales.

- Las normas deberían corresponder a un marco general de forma que no se requiere acudir a reformas coyunturales.

- El sistema debe conducir a que se cubran los gastos de manera adecuada.

- Extender el universo de los contribuyentes en proporción al principio de progresividad y la realidad económica del país.

- Los tributos deben responder al principio de neutralidad, es decir que los impuestos no deben distorsionar las decisiones de negocios al adquirir uno u otro producto.

- La estructura tributaria debe ser competitiva en el entorno internacional, para estimular la inversión.

- Programas de educación tributaria y fomento de la cultura de pago de impuestos para lo cual precisamos de transparencia en el gasto público y rendición de cuentas de parte de los gobernantes.

- Vinculación de las actividades informales o pequeños comercios.
- No otorgación de beneficios fiscales o privilegios tributarios a las grandes sociedades que están diseñados para facilitar la evasión o elusión de los tributos.

Y según la comisión de expertos las razones que justifican urgente la reforma estructural del sistema tributario son:

1. Es un sistema inequitativo, pues en ocasiones dos personas o dos empresas que ganan lo mismo pagan tasas diferentes según los privilegios tributarios que tienen acceso.
2. Los ricos pagan muy poco y una parte de la clase media no paga nada de impuesto a la renta, lo que no pasa en países serios.
3. Castiga la inversión productiva y la creación de empleo formal.
4. Luego del boom petrolero no permite recaudar ni siquiera para mantener el nivel de gastos en educación, salud e infraestructura.
5. Se deben llevar dos contabilidades, una para cumplir con las normas internacionales que adoptó el país y otra para la DIAN.
6. Facilita el incremento de la evasión o elusión
7. Quita incentivos a la generación de empleo
8. La legislación es compleja, lo que deja al libre albedrío en ocasiones su interpretación y entendimiento a los contribuyentes, los cuales aprovechan la generalidad de la normatividad en conceptos específicos (vacíos) para eludir o evadir, que es el caso que nos compete en el trabajo de elaboración.

En síntesis, los impuestos no deben afectar la eficiencia en el uso de los recursos; es decir, no deben hacer que una persona trabaje menos o no utilice su capital en la producción. En

general, no se debe permitir que los impuestos desincentiven la actividad productiva. Los impuestos deben ser flexibles, es decir, se deben acomodar a las circunstancias económicas de un lugar deben tener una cuota de simplicidad; es decir que, aunque detrás de los impuestos hay unas teorías que en muchos casos resultan complejas, es necesario que éstos sean sencillos de imponer y recaudar para evitar que se produzcan evasiones basadas en su complejidad. La estructura de impuestos debe ser aceptada por todos o, por lo menos, por la mayoría. Prueba de ello es que, en Colombia, una reforma tributaria debe ser aprobada por el Congreso de la República, el cual está integrado por personas elegidas por la población para su representación.

### 3. METODOLOGIA DE LA INVESTIGACIÓN

#### 3.1. Hipótesis de la investigación.

La existencia de vacíos legales fiscales, reduce el pago de las obligaciones tributarias con detrimento del interés público.

#### 3.2 Tipo de investigación.

La definición del tipo y nivel de investigación según (Sampieri y otros, 2010) , hace referencia al nivel de profundización de los estudios que implican en su elección. Para el proyecto se tiene una investigación Exploratoria, que se hace cuando el objetivo es examinar un tema o problema de investigación poco a nada estudiado, generalmente no tienen una finalidad propia, para servir de base para preparar una investigación

Los casos prácticos suministrados por la DIAN, fueron claves para conocer algunos vacíos en las normas tributarias en Colombia, con el fin de encontrar puntos determinantes que puedan ser complementados con nuevas estrategias que eleven el interés de los contribuyentes a cumplir correctamente en sus obligaciones tributarias.

#### 3.3 Análisis de la población

Con el propósito de identificar cuáles son algunos vacíos que inciden en la evasión fiscal y teniendo en cuenta que la posibilidad de conseguir información es muy mínima, se tomó información de la DIAN, la cual se analizó e interpretó de acuerdo a la normatividad tributaria.

En la presente investigación, la población estuvo enfocada a personas jurídicas que a través de la información financiera pretenden interpretar la norma de acuerdo a su conveniencia económica.

### 3.4. Análisis de las variables

3.4.1 Identificar algunos vacíos existentes en las normas fiscales contenidos en los beneficios tributarios en las últimas reformas tributarias en Colombia para el período referenciado.

Algunos vacíos existentes en la aplicación sustancial en las normas fiscales: Consiste en la búsqueda de los vacíos o falencias en la lectura, interpretación y aplicación de las normas fiscales, encontrándose entre ellos los siguientes:

#### **Variable 1. Diferencia en Cambio**

Indicador 1:  $TRM2 - TRM1$  para mercancías o créditos con el exterior en pesos en un período de tiempo y su diferencia es el valor llevado en contabilidad.

Donde  $TRM2$  = tasa representativa del pago

Donde  $TRM1$  = Tasa representativa de adquisición

Donde  $TRM0$  = Tasa representativa fluctuante diaria del tipo de cambio

Donde  $I$  = porcentaje de interés anual efectivo

Contribuyente: Valor compra +  $TRM0$  en un determinado periodo = Causación

DIAN: Valor compra +  $(TRM2 - TRM1)$  = Valor abono y/o pago en un periodo determinado. (Hecho real económico).

## **Variable 2. Crédito mercantil**

Indicador 2:  $Ma - VI =$  utilidad para la compañía vendedora

$Ca/\text{período a amortizar} =$  gastos por amortización para la compañía compradora

Beneficio= mayor ingresos vs mayor rentabilidad o utilidad respecto a los períodos anteriores

Pero se da la condición que a pesar que existe unos mayores ingresos la operación fiscalmente presenta pérdida.

$Ma =$  Monto de adquisición inicial

$VI =$  Valor en libros en el momento de la enajenación

$Ca =$  costo de adquisición comercial

$Avt =$  Avalúo técnico; no tiene

$P =$  Período de amortización

$G =$  Gastos de amortización en cada período

$Ca/P = G$

## **Variable 3. Compra de marcas, patentes, líneas de negocios (valoración de intangibles).**

Indicador

Valor de compra = Activo fijo + marca + Talento humano + Fondo de comercio (Incluye instalaciones, equipamiento, muebles y útiles, también el nombre, el alquiler del local y la clientela) + posicionamiento en el mercado + patentes+ licencias + contratos= Método de valoración.

#### **Variable 4. Subcapitalización (intereses por créditos)**

Indicador

Interés = valor igual o menor a tres (3) veces el patrimonio líquido del año inmediatamente anterior.

3.4.2 Estimar la gestión efectiva ocasionada por los vacíos de las normas tributarias contenidas en los beneficios tributarios de las reformas tributarias para el período referenciado.

Para el presente estudio se tomaron casos reales del archivo de la DIAN, los cuales fueron facilitados por algunos funcionarios sin tener en cuenta el nombre del contribuyente, toda vez que es reserva de información según artículo 583 del estatuto tributario.

#### **Variable 1. Diferencia en Cambio**

El resultado del ejercicio que desarrollaremos más adelante, muestra que el contribuyente solicitó la suma de \$ 25.965.500 como mayor valor del gasto.

#### **Variable 2. Crédito mercantil**

El valor de \$ 100.000 millones que está solicitando el contribuyente como amortización del crédito mercantil, los cuales no son procedentes porque no incidieron en el incremento de los ingresos; por lo tanto no hay relación de causalidad.

Variable 3. Compra de marcas, patentes, líneas de negocios (valoración de intangibles).



La inversión de los \$ 4.125.000 millones, donde la realidad legalizada por la escritura solo protocolizo \$ 65.000 millones. Es decir el valor de \$ 4.070.000 millones solicitado por amortización del activo intangible.

#### Variable 4. Subcapitalización (intereses por créditos)

El contribuyente solicito la deducción de \$ 37 millones como intereses de la deuda contraída con el banco Colombia, según certificado expedido por dicha entidad bancaria, solicitando el 100% de estos, excediéndose en \$ 800 mil, es decir solo podía solicitar el valor de \$ 36,2 millones aplicando la norma.

3.4.3 Proponer una estrategia que busque solucionar dichos vacíos, con el fin que se ajuste a las necesidades y realidad colombiana.

#### Variable 1. Diferencia en Cambio.

Indicador: Aplicación de la norma, artículo 120 del estatuto tributario, consistente en que el contribuyente solicite fiscalmente la diferencia de cambio efectivamente pagado.

#### Variable 2. Crédito mercantil

Indicador: Aplicación de la norma, artículo 142 y 143-1 del estatuto tributario, consistente en que el contribuyente solicite fiscalmente durante el tiempo no inferior a 5 años el valor amortizable de la inversión, siempre que ésta sea necesaria realizarla para los fines del negocio o actividad.

Variable 3. Compra de marcas, patentes, líneas de negocios (valoración de intangibles).

Indicador: Aplicación de la norma, artículo 14-1 del estatuto tributario, consistente en que el contribuyente demuestre que si hubo una enajenación y no una simulación de negocio.

#### Variable 4. Subcapitalización (intereses por créditos)

Indicador: Aplicación de la norma, artículo 118-1 del estatuto tributario, consistente en que los contribuyentes sólo podrán deducir los intereses generados con ocasión de deudas, cuyo monto total promedio durante el correspondiente año gravable no exceda el resultado de multiplicar por tres (3) el patrimonio líquido determinado a 31 de diciembre del año gravable inmediatamente anterior.

### 3.5. Técnica e instrumentos de la recolección de la información

La recolección de datos fue realizada directamente por las responsables del proyecto. Se utilizó el análisis cualitativo con énfasis en la investigación explorativa, referido al proceso de manejo de la información de tipo verbal y analítica que, de un modo general se ha recogido mediante información real. El análisis se efectúa cotejando los datos de la información financiera de la empresa con la tributaria.

Según (Sampieri y otros., 2003) “El análisis cualitativo se define como: “un método que busca obtener información de sujetos, comunidades, contextos, variables o situaciones en profundidad, asumiendo una postura reflexiva y evitando a toda costa no involucrar sus creencias o experiencia”: (p 451-452)

En la presente investigación el análisis cualitativo se aplicó cuando se realizó:

1. Observación Directa: Cuando se revisaron los estados financieros y las declaraciones de renta del contribuyente.
2. Revisión Documental: se comparará la documentación existente y se analizarán con las normas existentes para cada caso.

#### 4. MANEJO DE LA INFORMACION Y ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS.

A continuación se desarrollan las variables planteadas anteriormente, desarrollando los siguientes ejercicios:

Variable 1. Diferencia en cambio:

Ejemplo:

La sociedad XXX adquiere en el mes de enero de 2015 bienes de un proveedor en el exterior por valor de US\$ 300.000 dólares que en su momento se encontraba a la tasa de cambio US\$ 2.441.10.

La fluctuación del dólar dentro del año gravable fueron las siguientes:

Febrero	US\$ 2.496.99
Marzo	US\$ 2.516.05
Abril	US\$ 2.533.42
Mayo	US\$ 2.533.79
Junio	US\$ 2.585.11
Julio	US\$ 2.866.04
Agosto	US\$ 3.101.10
Septiembre	US\$ 3.121.94
Octubre	US\$ 3.125,83
Noviembre	US\$ 3.131.10
Diciembre	US\$3.149.47

Durante el mismo período la compañía en mención realizó pagos a su proveedor en el exterior de:

Abril	\$US 150.000
Diciembre	\$US 150.000

Presentando el formulario No. 5 A ante el Banco de la República de los abonos realizados ante el Banco internacional.

		DEUDA EN US\$	DIFERENCIA	AJUSTE CAUSACION			
MES	TRMO	300.000	TRMO	VALOR \$		PAGOS	VALOR \$
Enero	2.441,10	732.330.000	0,00	0	732.330.000		
Febrero	2.496,99	749.097.000	55,89	16.767.000	749.097.000		
Marzo	2.516,05	754.815.000	19,06	5.718.000	754.815.000		
Abril	2.533,42	760.026.000	17,37	5.211.000	760.026.000	150.000	380.013.000
Mayo	2.533,79	380.068.500	0,37	74.000	760.100.000		
Junio	2.581,11	387.166.500	47,32	9.464.000	769.564.000		
Julio	2.866,04	429.906.000	284,93	56.986.000	826.550.000		
Agosto	3.101,10	465.165.000	235,06	47.012.000	873.562.000		
Septiembre	3.121,94	468.291.000	20,84	2.084.000	875.646.000		
Octubre	3.125,83	468.874.500	3,89	389.000	876.035.000		
Noviembre	3.131,10	469.665.000	5,27	527.000	876.562.000		
Diciembre	3.149,47	472.420.500	18,37	1.837.000	878.399.000	150.000	472.420.500
		6.537.825.000		146.069.000		300.000	852.433.500
				878.399.000			25.965.500

El resultado del anterior ejercicio, muestra que el contribuyente solicito la suma de \$ 25.965.500 como mayor valor del gasto en la cuenta PUC 530525 denominada diferencia en cambio.

Variable 2. Crédito Mercantil:

Ejemplo:

La sociedad XXX se dedica a la línea de negocios de compra y transformación de combustibles y lubricantes en el mercado, en el período 2014 adquiere la unidad de negocios de gas natural a través de un crédito mercantil por valor de \$300.000.000, ya que quiere incursionar en el sector de gas natural vehicular. Dicha inversión no presenta soportes de avalúo técnico idóneo en el cual soporte la suma del valor adquirido; la sociedad XXX contabiliza dentro de sus activos intangibles el valor cancelado por dicha línea de negocio el cual la sociedad tiene programado amortizar en 3 años. Sus estados financieros para el periodo anterior a la compra y posterior a esta es la siguiente:

CONCEPTOS \$	AÑO 2013	AÑO 2014
EFFECTIVO Y BANCOS	\$ 137.107.000	\$ 189.333.000
CTAS POR COBRAR	224.130.000	266.453.000
ACCIONES Y APORTES	927.855.000	962.562.000

INVENTARIOS	234.152.000	292.081.000
ACTIVOS FIJOS	823.602.000	686.437.000
OTROS ACTIVOS	251.420.000	601.420.000
PATRIMONIO BRUTO	2.598.266.000	2.998.286.000
PASIVOS	958.256.000	1.088.847.000
PATRIMONIO LIQUIDO	1.640.010.000	1.909.439.000
INGRESOS BRUTOS	6.074.743.000	7.084.798.000
NO OPERACIONALES	124.533.000	88.114.000
INTERESES Y RENDIMIENTOS	265.070.000	17.010.000
TOTAL INGRESOS	6.464.346.000	7.189.922.000
DEVOLUCIONES	47.328.000	51.079.000
INGRESOS NETOS	6.417.018.000	7.138.843.000
TOTAL DE COSTOS	5.555.347.000	6.495.025.000
TOTAL DE DEDUCCIONES	605.821.000	500.930.000
RENTA LIQUIDA ORDINARIA	255.850.000	142.888.000

	<b>AÑO 2013</b>	<b>AÑO 2014</b>	<b>Incremento</b>
INGRESOS NETOS \$	\$6.417.018.000	7.138.843.000	11,25%
COSTOS MAS DEDUCCIONES	6.161.168.000	6.995.955.000	13,55%
RENTA LIQUIDA ORDINARIA	255.850.000	142.888.000	-44,15%
IMPUESTO A PAGAR	\$63.963.000	35.722.000	-44,15%

Se verifico la incidencia de esta inversión por crédito mercantil sobre los ingresos frente a la renta líquida y fue cero, toda vez que si bien es cierto que los ingresos se incrementaron de un periodo a otro, no fue por la inversión de esta línea de negocios sino por la actividad productora que venía explotando. Por lo tanto los \$ 100.000 millones que está solicitando el contribuyente como amortización del crédito mercantil, no son procedentes, porque no hubo la incidencia en los ingresos, por lo tanto no hay relación de causalidad; dicha inversión no fue amortizada dentro del tiempo estipulado por la normatividad, toda vez que esta contempla

mínimo 5 años para su reconocimiento del demerito de dicho concepto y en el evento de realizarse en menor tiempo debe solicitarse a la autoridad competente, así mismo no existe avalúo técnico idóneo que le permita a la administración tributaria poder determinar que dicha suma que solicita sea la correcta del valor de compra o precio de adquisición de tal intangible.

Variable 3. Compra de marcas, patentes, líneas de negocios (valoración de intangibles).

Ejemplo:

La sociedad XXX se dedica a la actividad de asesoría tributaria, revisoría fiscal, auditorías, consultorías. En el período 2014 adquiere la sociedad YyZ a través de la figura fusión por absorción por valor de \$ 4.125.000.000.

Los estados financieros de la sociedad YyZ

### BALANCE GENERAL YyZ

CONCEPTOS	AÑO 2014
ACTIVOS	
<b>CORRIENTE</b>	<b>\$ 5.931.734.000</b>
DISPONIBLE	394.932.000
INVERSIONES	1.864.000
DEUDORES	5.501.900.000
CARGOS DIFERIDOS	33.038.000
<b>ACTIVO NO CORRIENTE</b>	<b>234.644.000</b>
PROPIEDADES PLANTA Y EQU	67.700.000
CARGOS DIFERIDOS	146.309.000
OTROS ACTIVOS	20.635.000
<b>TOTAL ACTIVO</b>	<b>6.166.378.000</b>

<b>PASIVO CORRIENTE</b>	<b>4.650.282.000</b>
OBLIGACIONES FINANCIERAS	942.007.000
CUENTAS POR PAGAR	1.225.874.000
IMPUESTO GRAVAB. Y TASAS	1.944.483.000
OBLIGACIONES LABORALES	33.912.000
PASIVOS ESTIMADOS Y PROVISIONES	459.536.000
OTROS PASIVOS	44.470.000
<b>PASIVO NO CORRIENTE</b>	<b>491.039.000</b>
OBLIGACIONES FINANCIERAS	71.013.000
PRESTAMO DE SOCIOS	130.000.000
OBLIGACIONAS LABORALES	130.887.000
PASIVOS ESTIMADOS	158.860.000
DIFERIDOS	279.000
<b>TOTAL PASIVO</b>	<b>5.141.321.000</b>
<b>PATRIMONIO</b>	<b>1.025.057.000</b>
CAPITAL	65.000.000
RESERVAS	63.711.000
REVALORIZACION DE PATRIMONIO	4.973.000
RESULTADO DEL EJERCICIO	803.932.000
RESULTADO DE EJERCICIOS ANTE.	87.441.000
<b>TOTAL PASIVO MAS PATRIMONIO</b>	<b>\$ 6.166.378.000</b>

Los socios de la empresa absorbente legaliza la sesión de cuota mediante escritura 3232 de fecha febrero 14 de 2014, por 65 millones, no hubo avalúo técnico de la compañía absorbida y los giros de pago de la compañía XXX a YyZ son mediante comprobantes de egreso a Fondos de Pensiones Voluntarias, el comportamiento de las declaraciones de renta de la compañía absorbente son los siguientes.

<b>CONCEPTOS</b>	<b>AÑO 2013</b>	<b>AÑO 2014</b>
EFFECTIVO Y BANCOS	1.281.000	\$ 464.000
CTAS POR COBRAR	7.506.000	5.791.000
ACCIONES Y APORTES	25.000	25.000
INVENTARIOS	0	0
ACTIVOS FIJOS	1.607.000	1.126.000
OTROS ACTIVOS	3.906.000	2.967.000
PATRIMONIO BRUTO	14.325.000	10.373.000
PASIVOS	10.008.000	8.846.000
PATRIMONIO LIQUIDO	4.317.000	1.527.000
INGRESOS BRUTOS	30.833.000	25.534.000
NO OPERACIONALES	239.000	504.000
INTERESES Y RENDIMIENTOS	15.000	16.000
TOTAL INGRESOS	31.087.000	26.054.000
DEVOLUCIONES	68.000	8.000
INGRESOS NETOS	31.019.000	26.046.000
TOTAL DE COSTOS	25.381.000	23.966.000
TOTAL DE DEDUCCIONES	3.201.000	2.803.000
RENTA LIQUIDA ORDINARIA	2.437.000	0
PERDIDA LIQUIDA	0	\$ 723.000

	<b>AÑO 2013</b>	<b>AÑO 2014</b>	<b>Incremento</b>
INGRESOS NETOS	31.019.000	26.046.000	-16,03%
COSTOS MAS DEDUCCIONES	28.582.000	26.769.000	-6,34%
RENTA LIQUIDA ORDINARIA	2.437.000	0	-100,00%
PERDIDA LIQUIDA	0	723.000	100%
IMPUESTO A PAGAR	\$ 609.000	\$ -	100%



La adquisición de este negocio, a través de la fusión por absorción, debería generar mayores ingresos a la sociedad absorbente, toda vez que la anterior aporta toda una estructura comercial que debería impactar directamente en los ingresos frente a la rentabilidad.

Como vemos en el resultado del ejercicio, la fusión por absorción impacto negativamente a la empresa absorbente, no justificando la inversión de los \$ 4.125.000 millones, donde la realidad legalizada por la escritura solo protocolizo \$ 65.000 millones, simulando una enajenación de negocio que si bien es cierto en la legislación tributaria colombiana se ha limitado a establecer que las fusiones y escisiones no constituye enajenación para las sociedades participantes sin consagrar ningún requisito o condición adicional para otorgar dicho tratamiento.

#### Variable 4. Subcapitalización (intereses por créditos)

Durante el 2013 la compañía XXX tenía en su estado financiero activos corrientes por valor de:

Meses	BOGOTA	COLOMBIA	BBVA	COLPATRIA	COOMEVA	
Enero	100	300	50	-	-	450
Febrero	95	300	50	-	-	445
Marzo	90	300	50	150	-	590
Abril	85	200	50	150	-	485
Mayo	80	200	50	150	-	480
Junio	75	200	50	-	-	325
Julio	70	100	-	-	200	370
Agosto	65	100	-	-	190	355
Septiembre	60	100	-	-	180	340
Octubre	55	50	-	-	170	275

Noviembre	50	-	-	-	160	210
Diciembre	45	-	-	-	150	195

Promedios	73	154	25	38	88	377
-----------	----	-----	----	----	----	-----

Superó promedio	4	-	-	-	
Tasa interés mensual	2%				
Interés mensual	0,08				
Interés 10 meses	0,80				

El patrimonio líquido de la compañía el año anterior es de 50.000 millones

Meses	BOGOTA	COLOMBIA	BBVA	COLPATRIA	COOMEVA	Total	Intereses deuda COLOMBIA
Enero	100	300	50	-	-	450	6
Febrero	95	300	50	-	-	445	6
Marzo	90	300	50	150	-	590	6
Abril	85	200	50	150	-	485	4
Mayo	80	200	50	150	-	480	4
Junio	75	200	50	-	-	325	4
Julio	70	100	-	-	200	370	2
Agosto	65	100	-	-	190	355	2
Septiembre	60	100	-	-	180	340	2
Octubre	55	50	-	-	170	275	1
Noviembre	50	-	-	-	160	210	-
Diciembre	45	-	-	-	150	195	-
Promedios	73	154	25	38	88	377	37

Supero promedio	4
Tasa interés mensual	2%
Interés mensual	0.08
Interés 10 meses	0.08

El contribuyente solicita la deducción de \$ 37 millones como intereses de la deuda contraída con el banco Colombia, según certificado expedido por dicha entidad bancaria, solicitando el 100% de estos, excediéndose en \$ 800 mil, es decir solo podía solicitar el valor de \$ 36,2 millones aplicando la norma contenida en el artículo 118-1 del Estatuto Tributario.

Las variables expuestas en la presente investigación se argumentan en la siguiente normatividad:

#### Diferencia en cambio

El Estatuto Tributario en el artículo 120. Deducción de ajustes por diferencia en cambio. “Los pagos hechos en divisas extranjeras se estiman por el precio de adquisición de éstas en moneda colombiana.

Cuando existan deudas por concepto de deducciones que deban ser pagadas en moneda extranjera, los saldos pendientes de pago en el último día del año o período gravable se ajustan por pérdidas y ganancias y la cuenta por pagar, al tipo oficial de cambio.

En la fecha en la cual se realice el pago de las deudas, el contribuyente debe hacer el correspondiente ajuste por pérdidas y ganancias y la cuenta por pagar respectiva, por la diferencia entre el valor en pesos colombianos efectivamente pagado y el valor de la deducción a que los pagos se refieren”

En este orden de ideas, el ingreso o el gasto originado en el ajuste por diferencia en cambio debe incorporarse en la determinación de la renta o la pérdida líquida del ejercicio de conformidad con lo establecido el artículo 26 del Estatuto Tributario.

Así mismo el artículo 124-1 del estatuto tributario contempla la diferencia en cambio con adquisición de bienes y servicios entre la casa matriz y subsidiarias, filiales y subordinadas ,

en las cuales se estipulaba anteriormente que en el evento que generaba diferencia en cambio cuando se generaba en operaciones de corto plazo para la adquisición de materias primas y mercancías, en las cuales la principal o su casa matriz extranjera o agencia, sucursales o filiales de las misma, con domicilio en el exterior, operaran como operadores directos.

El artículo 260-8 contemplado en el artículo 111 en el decreto 1607, en su reforma trae que ya no está limitada esta diferencia en cambio a corto plazo, sin su exigencia se hace en que se realicen los precios de transferencias.

Cuando la diferencia se hace con un proveedor en el exterior, se debe limitar está a los pagos reales realizados por el importador a su proveedor, en otras palabras si bien es cierto que la norma dice que por efecto de la fluctuación se debe causar una diferencia en cambio, tributariamente esta se debe solicitar cuando se da el hecho económico real (pago), porque si bien la fluctuación es una expectativa esta no me está generando un derecho pues este se da cuando realmente existe un desembolso como pago de mi importación , este se da cuando se realiza un desembolso con dicha importación a la tasa de momento y la diferencia entre esta y la tasa inicial de compra es lo que me genera la diferencia como tal.

La corte constitucional de Colombia en comunicado No. 5 febrero 10 de 2016 indica como ingreso la diferencia positiva en la tasa de cambio para quienes tienen activos en moneda extranjera y llevan contabilidad por causación, no desconoce los principios de equidad, justicia, progresividad y razonabilidad tributarias

#### Crédito mercantil

Art. 14-1. Efectos tributarios de la fusión de sociedades.

Para efectos tributarios, en el caso de la fusión de sociedades, no se considerará que existe enajenación, entre las sociedades fusionadas.

La sociedad absorbente o la nueva que surge de la fusión, responde por los impuestos,

anticipos, retenciones, sanciones e intereses y demás obligaciones tributarias de las sociedades fusionadas o absorbidas.

El crédito mercantil en el decreto 2649 de 1993 en las normas de contabilidad contempla en su art. 66, el concepto de crédito mercantil, el cual es el registro del valor adicional pagado en la compra de un ente económico activo, sobre el valor calculado en libros de todos los activos netos comprados por reconocimiento de atributos especiales tales como el buen nombre, personal idóneo, reputación de crédito privilegiado y prestigio,

Igualmente la superintendencia financiera de Colombia en su capítulo 17 reza sobre la determinación, contabilización, amortización y valuación de crédito mercantil adquirido.

Nos vamos a referir sobre este último concepto que se refiere a la identificación y a valuación de las líneas de negocio.

Las líneas de negocio sobre las cuales se debe asociar el crédito mercantil adquirido, deben estar plenamente determinadas e identificadas dentro del activo de la entidad adquirida en el momento de su adquisición, estas se valoran a precio de mercado en dicho momento y servirá de referencia para determinar a futuro si hay o no pérdida o deterioro del valor del crédito mercantil adquirido asociado a ella.

La sociedad como tal debe valorar la línea de negocio, mediante métodos de reconocido valor técnico, valuación que debe ser adelantada por un experto cuya idoneidad e independencia deberá ser calificada previamente. El informe de este experto deberá tener como mínimo los siguientes aspectos:

1. Objetividad. Deberá efectuarse con criterios objetivos y datos comprobables.

2. veracidad de las fuentes. Se refiere a la información, índices, precio unitario, curvas de depreciación, proyecciones que se utilicen de fuentes verificables de reconocida profesionalidad.

3. Transparencia, referida a la claridad respecto a toda limitación y fuentes de error en la metodología

4. Integridad y suficiencia. Los documentos que se produzcan como resultado de la valuación realizada deberán contener toda la información que permita a un tercer interesado conocer el valor realizado del crédito mercantil adquirido y el alcance del concepto emitido sin necesidad de recurrir a fuentes externas, así mismo debe contener los siguientes elementos:

1. identificación plena de la línea de negocios

2. Asignación del monto inicial de crédito mercantil adquirido.

3. criterio que se tuvo en cuenta para evaluar la línea de negocio utilizando la metodología empleada y saldo del crédito adquirido asignado para la línea de negocios, además de señalar la relación precio del mercado a valor en libros en el momento de la venta.

Si bien es cierto que la legislación tributaria consagra la amortización del crédito mercantil, este debe estar sujeto a las siguientes reglas.

1. La amortización por demerito del crédito mercantil debe ser existente y comprobable por parte del contribuyente con el respectivo estudio técnico.

2. No debe podrá ser deducido por la misma sociedad cuyas acciones o cuotas o partes de interés hayan sido adquiridas ni por las sociedades que resulten de la fusión, escisión o liquidación o cualquier otro tipo de reorganización que ocurran por mandato legal, así mismo la norma estipula que la amortización del crédito mercantil, será deducible si cumple con los requisitos legales establecidos para la deducibilidad de los gastos, requisito que indica la observación del artículo 107 del Estatuto Tributario y normas concordantes

El artículo 142 del Estatuto tributario señala que son deducibles las inversiones necesarias realizadas para los fines del negocio o la actividad, siendo inversiones necesarias amortizables para estos fines, los desembolsos efectuados o causados que sean susceptibles de demérito y que según la técnica contable, constituyan partidas que deban ser registradas como activos para su amortización en más de un año o período gravable o que deban registrarse como diferidos y los activos intangibles susceptibles de demérito.

Con el fin de reflejar la realidad económica de la operación y su asociación directa con los resultados que espera tenerse de la inversión, el crédito mercantil debe ser amortizado en el mismo tiempo en que según el estudio técnico realizado para la adquisición, espera recuperarse la inversión, sin que en ningún caso dicho plazo exceda de veinte (20) años.

Y así mismo el artículo 142 del Estatuto Tributario establece que las inversiones a que se refiere este artículo en mención establece que pueden amortizarse en un plazo no inferior a cinco (5) años, salvo que se demuestre que, por la naturaleza, duración del negocio, la amortización deba hacerse en un plazo inferior.

En concordancia con lo anterior, el Honorable consejo de estado en sentencia indicó que en el caso del crédito mercantil adquirido, el solo paso del tiempo no genera pérdida de valor; sin embargo, dicho activo puede sufrir demérito por la desaparición o modificación de los hechos que le dieron origen (atributos como el buen nombre, personal idóneo, reputación de crédito privilegiado, prestigio por vender mejores productos y servicios y localización favorable).

Igualmente la normatividad es explícita que para la aceptación de la deducción por amortización del crédito mercantil deben reunirse requisitos como genere ingresos en la actividad productora de renta, al incrementarse los ingresos de debe incrementar la renta líquida del ejercicio y por ende el impuesto a cargo, no debe arrojar pérdida fiscal el período sujeto a la amortización, la línea de negocio adquirida debe ser acorde con la actividad productora de la sociedad que la adquiere.

Aplicada la normatividad al ejemplo enunciado por crédito mercantil por compra de línea de negocio no es procedente la amortización durante el período fiscal, toda vez que no se genera ningún incremento de los ingresos por la adquisición de esta línea en la actividad generadora de renta, y solamente debe llevarse al gasto en la medida en que contribuyente a la generación de ingresos, ni se observa incidencia en la utilidad de la sociedad y dicha amortización fue amortizada en menor tiempo de lo estipulado en el artículo 142-143 del Estatuto Tributario, para lo cual debía solicitar autorización a la Subdirección de Fiscalización para amortizarlo en menor tiempo según el estudio técnico para su demérito.

En cuanto al crédito mercantil cuando se adquiere y fusiona una sociedad, en Sentencia de radicación No. 16938 el despacho advierte que si bien la sentencia produce interpartes, una vez absorbida la sociedad por su absorbente, desaparece el hecho económico que le dio origen al crédito mercantil, haciéndose imperativa su amortización, la que solo será fiscalmente deducible en la medida en que se cumplan los requisitos del artículo 107 del Estatuto Tributario, pero en todo caso el valor a deducir no podrá superar las rentas de la sociedad absorbida, y no procede cuando el crédito mercantil no genera ingresos sino una pérdida como es el caso estudiado.

Subcapitalización,

La norma que contempla dicha figura señala:

Artículo 109. Adiciónese el artículo 118-1 al Estatuto Tributario:

Artículo 117- **Deducción de intereses.** Los intereses que se causen a entidades sometidas a vigilancia de la Superintendencia Bancaria, son deducibles en su totalidad, sin perjuicio de lo dispuesto en artículo siguiente.

Los intereses que se causen a otras personas o entidades, únicamente son deducibles en la parte que no exceda la tasa más alta que se haya autorizado cobrar a los establecimientos



bancarios, durante el respectivo año o periodo gravable, la cual será certificada anualmente por la superintendencia bancaria, por vía general.

El artículo 109 de la ley 1607 del 2012 adiciona subcapitalización, el cual dice que sin perjuicio de los demás requisitos y consagrados en ese estatuto para la procedencia de la deducción de los gastos por concepto de los intereses, los contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios solo podrán deducir los intereses generados con ocasión de deudas, cuyo monto total promedio durante el correspondiente año gravable no exceda el resultado de multiplicar por tres (3) el patrimonio líquido del contribuyente determinado a 31 de diciembre del año gravable inmediatamente anterior.

Si analiza el empalme de las dos normas el artículo 117 le permitía al contribuyente deducir los intereses en un 100% de sus gastos por interés a entidades financieras, bajo la condición de que estos no superaran la tasa de usura bancaria, el artículo 118 le permite deducir solamente el porcentaje que no excede 3 veces el patrimonio líquido anterior, y en caso de que se da, este monto deberá multiplicarse por la tasa de interés y disminuir en el total de sus gastos por interés, deberán tenerse en cuenta la permanencia, entendiéndose como el número de días calendario de permanencia de la deuda durante el respectivo año gravable.

La base como el valor de capital, sobre lo que se liquidan los intereses sobre un valor de permanencia, y la deuda pondera que es el resultado de multiplicar el número de días de permanencia por la base.

Si observamos el ejemplo el contribuyente inicialmente solicita el 100% de sus intereses donde una de las deudas está sobrepasando las 3 veces el patrimonio líquido, valor que debía haberse desconocido, que para nuestro caso cuarto expuesto el valor que le está pidiendo al fisco en exceso.

## 5. CONCLUSIONES

El gobierno nacional ha realizado ingentes esfuerzos por controlar la elusión tributaria, a partir de un amplio catálogo normativo contenido en el estatuto Tributario , el cual pretende con sus múltiples reformas controlar de manera eficaz las nuevas formas de erosionar la base impositiva ejecutadas por parte de algunos núcleos de contribuyentes, quienes a través de prácticas de planeación tributaria agresiva, pretenden derivar beneficios tributarios, sin que se cumplan los supuestos de hecho y de derecho que generan la aplicación de esas disposiciones, pero prevalecidos de la utilización de vacíos normativos existentes en el ordenamiento tributario vigente y en algunas ocasiones a través de interpretaciones formalistas o arbitrarias de las disposiciones legales contenidas en la normatividad del tema; sobreponiendo incluso interpretaciones literales de la norma, que desconocen el espíritu del legislador e incluso su realidad económica la cual evidencia la improcedencia de la aplicación de determinada norma o beneficio fiscal.

En este orden de ideas el Estatuto Tributario contempla las disposiciones que deben tener presente los declarantes al momento de realizar sus declaraciones de impuestos, sin embargo de su lectura, interpretación y aplicación, de manera premeditada o sin ella, algunos contribuyentes generan prácticas elusivas o evasivas aprovechando aspectos que no fueron contemplados de manera taxativa en la norma tributaria, dado su carácter general y abstracto.

Esta situación constituye un gran desafío para la tarea de fiscalización de la administración tributaria colombiana , pues en algunas ocasiones encontramos limitantes en la normatividad que facilitan interpretaciones arbitrarias por parte de los contribuyentes, que ponen al auditor de fiscalización en una posición nada fácil pues la realidad de las operaciones económicas del contribuyente evidencia que aun cuando formalmente pareciera tenerse el derecho, realmente no se han generado los supuestos que pretendía proteger el legislador con la aplicación de una determinada disposición. Lo cual resulta lógico pues, situaciones particulares y complejas, de cada contribuyente debe ser analizada de manera especial para cada caso particular

y concreto. La precitada situación conlleva que al momento de aplicar la norma no se cuente con el sustento suficiente para fortalecer la posición de la administración tributaria.

Ejemplo de ello se evidencia, entre otros casos, en la aplicación de diferencia en cambio prevista en el artículo 120 de la precitada normativa, pues cuando se realizan transacciones con proveedores del exterior ya sea por importación de materia prima o servicios o créditos con el exterior, la norma en comento establece que “cuando existan deudas por concepto de deducciones que daban ser pagadas en moneda extranjera, los saldos pendientes de pago en el último día del año o período gravable se ajustan por pérdidas y ganancias y la cuenta por pagar al tipo oficial de cambio. En la fecha en la cual se realice el pago de las deudas, el contribuyente debe hacer el correspondiente ajuste por pérdidas y ganancias y la cuenta por pagar respectiva, por la diferencia entre el valor en pesos colombianos efectivamente pagado y el valor de la deducción a que los pagos se refiere”.

Ejercicio que no realiza el contribuyente, ya que éste simplemente solicita como deducción fiscalmente, llevándose todo lo causado contablemente por la fluctuación del dólar, aun cuando realmente no haya realizado ningún pago a la factura de proveedor, o crédito del exterior.

Esta situación particular y compleja, hace que se presente una enorme brecha entre el objetivo del legislador con una norma y lo efectivamente declarado por el contribuyente ante el fisco colombiano por ese concepto, generando un indebido cálculo de la base gravable impositiva disminuyendo por el ende el impuesto a cargo y trayendo como consecuencia la disminución del tributo que legítimamente correspondía pagar al estado por el contribuyente, con las consecuencias de orden económico y social que esto conlleva, máxime aun cuando estas conductas se presentan en mayor escala por grandes núcleos de sectores económicos y en relación con múltiples normas contenidas en el Estatuto Tributario Colombiano.

Es evidente que el contribuyente que adopta este tipo de conductas se prevalece de que la Administración tributaria no cuenta con la capacidad operativa necesaria ni con las herramientas tecnológicas suficientes que le permitan fiscalizar al 100% de los contribuyentes

con miras a contrarrestar este flagelo y las consecuencias adversas que esa práctica desleal de algunos contribuyentes produce en las finanzas públicas, ampliando con ello los altos márgenes de elusión tributaria e impidiendo el avance social que requiere Colombia

Consideramos que dada la profusión de estas prácticas, sería conveniente que el gobierno nacional imprima mayores sanciones a quienes opten por estas conductas, ejerciendo de ser necesario su acción coercitiva apoyada del aparato judicial.

Las anteriores conclusiones que sirven de sustento a nuestra investigación, sobre el efecto adverso que supone para las finanzas públicas la expansión de estas prácticas tendientes a aprovechar vacíos existentes en las normas para erosionar la base impositiva eludiendo con ello la justa carga impositiva del contribuyente , confirman la hipótesis de nuestra investigación.

## 6. RECOMENDACIONES

Se recomienda continuar profundizando en investigaciones relacionadas que aborden entre otros, temas como:

- ✓ La creación de una verdadera cultura tributaria que cree conciencia en la ciudadanía sobre el efecto adverso de estas prácticas en el progreso y la equidad social.
- ✓ El fortalecimiento de la penalización de prácticas erosivas de la base gravable.
- ✓ La ampliación del marco fiscalizador del estado, permitiendo mayores herramientas para la detección, control y ejemplar sanción de estas prácticas.
- ✓ Eficiencia en la estructura tributaria
- ✓ Dotar por parte del legislador mayores herramientas de acción a la administración tributaria, cuando se adviertan estas conductas.
- ✓ Fortalecer la capacitación de los auditores de fiscalización de la administración tributaria, buscando que estén al día en el conocimiento de estas prácticas y la forma de contrarrestarlas.

## REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

- Acevedo, D. (2015). *Economia Política*. Obtenido de <http://econopolitica25.blogspot.com.co/2013/01/doctrinas-economicas.html>
- Bolívar, G. O. (2015). *Docshide*. Obtenido de <http://myslide.es/education/los-impuestos-en-colombia.html>
- Botero, L. F. (2016). (1970, 01). *Diccionario Jurídico Colombiano leyderecho.org Retrieved 05, 2016, from http://leyderecho.org* **DICCIONARIO JURIDICO COLOMBIANO**.
- Cardenas, M. (04 de 2012). *Análisi del Sistema Tributario en Colombia*. Obtenido de <https://ideas.repec.org/p/col/000439/012710.html>
- Constitucion Política de Colombia. (1991). *Constitucion Política de Colombia*.
- Constitucion Política de Colombia. (1991). *Constitucion Política de Colombia*.
- Cortés, A. J. (2016). **APROXIMACIÓN A LA HISTORIA DE LOS IMPUESTOS EN COLOMBIA**. Bogotá: Editado por el Departamento de Publicaciones Universidad Externado de Colombia.
- es.slideshare. (03 de 05 de 2011). <http://es.slideshare.net/PachoRave/historia-de-los-impuestos-en-colombia-7822573>.
- Estatuto Tributario Colombiano. (2016). <http://www.estatutotributario.com/>.
- Evasiòn . (enero-febrero de 2004).
- Fedesarrollo. (2013).
- Fenochietto. (1999). *Mètodos para medir la evasiòn de impuestos*.
- Galindo, H. (8 de 11 de 2011). *Los Impuestos en Colombia*. Obtenido de <http://losimpuestosencolombia-helengalindo.blogspot.com.co/>
- García, C. P. (2016). **APROXIMACIÓN A LA HISTORIA**. Editado por el Departamento de Publicaciones Universidad Externado de.
- Gomez, J. F. (03 de 05 de 2011). <http://es.slideshare.net/PachoRave/historia-de-los-impuestos-en-colombia-7822573>.
- Hernandez Gamarra. (2002). *Evasiòn de Impuestos Variables*.  
<http://www.dotec-colombia.org/index.php/series/439-fedesarrollo/cuadernos-de-fedesarrollo/12735-cinco-ensayos-sobre-tributacion-en-colombia>. (mayo de 1999).
- ILPES .. (2007). *Políticas Macroeconòmicas y Finanzas*. Bogotá.
- Juan Fernando Henao Pèrez. (s.f.).

- Leyderecho.org. (05 de 2016). *Diccionario Jurídico Colombiano leyderecho.org Retrieved 05, 2016, from <http://leyderecho.org>.*
- Pacho Rave. (03 de 05 de 2011). *slideshare*. Obtenido de <http://es.slideshare.net/PachoRave/historia-de-los-impuestos-en-colombia-7822573>
- Perry, G. (30 de 03 de 2012). *Instituto Nacional de Contadores Públicos*. Obtenido de <http://www.incp.org.co/incp/document/reforma-tributaria-estructural/>
- Ricardo Sánchez Angel. (s.f.). *El contexto en que opera el Estado Colombiano dirigido a Alvaro Uribe Velez*. Bogotá.
- Richupan. (2007). Dificultades más comunes y necesidad de nuevas estimaciones.
- Rojas javier. (2004). La evasiòn. *LEGIS*.
- Segio Ignacio Soto. (s.f.). Bogotá.
- Tanzi. (1980). Evasiòn de impuestos variables.
- Uniderecho, E. (24 de 9 de 2009). *Uniderecho, com*. Obtenido de [http://uniderecho.com/leer\\_articulo\\_Derecho-En-general\\_7\\_1486.html](http://uniderecho.com/leer_articulo_Derecho-En-general_7_1486.html)
- uniderecho.com, E. (s.f.). *Equipo uniderecho.com*.
- WordReference.com. (2016). [www.wordreference.com/definicion/](http://www.wordreference.com/definicion/).

## ANEXO 1. HISTORIA DE LOS IMPUESTOS EN COLOMBIA

Descubrimiento de América	La historia de los impuestos en la América Hispana empieza con la firma de un contrato entre la reina Isabel de Castilla y Cristóbal Colón en el campamento de Santafé, granada (España) en 1492. En el establece la participación que le correspondería a Colón y a la corona sobre lo que 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
Época de la conquista	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 les correspondían a los reyes.
La encomienda	Se refiere a un territorio que se les 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 elaboraba 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 sólo en usuario de ellas.
En la época de la colonia.	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.
Las Capitulaciones	No se cumplieron, por esto, José Antonio Galán propone la toma de Santander reclamando la abolición de la esclavitud de eliminación de los privilegios a favor de ciertos criollos.



Ambos criollos, temerosos de perder sus privilegios, traicionaron el movimiento comunero e hicieron capturar a José Antonio Galán, le expropiaron sus bienes, su familia fue declarada infame, lo descuartizaron a él, a sus compañeros y sus cabezas fueron expuestas en las principales ciudades del país.

La Independencia el 20 de julio de 1810

La nueva granada se independizó de la corona Española, habiendo asumido la dirección del país, la junta de gobierno presidida por Don José Miguel Pey. Durante la guerra de independencia, los impuestos fueron manejados de manera arbitraria, tanto por parte de los españoles como de los patriotas; básicamente se dejó funcionando el mismo régimen de impuestos establecidos en la época colonial hasta 1821.

En Colombia hacia 1820 bajo el gobierno de Francisco de Paula Santander se toma el modelo inglés y se establece la contribución directa, pero no fue viable en la práctica debido a las continuas guerras civiles y solo hasta 1918 se logra establecer el impuesto a la renta. Hacia 1887 en vigencia de la Constitución anterior a la vigente, el presupuesto estimado de los impuestos para el país sumaba 19 millones y medio.

La Gran Colombia.

Establece el congreso de Cúcuta, reunido el 5 de septiembre de 1821 donde se expide la constitución que habrá de regir el nuevo estado. Estado integrado por la Nueva Granada, Venezuela y Ecuador. Al congreso se dieron atribuciones como la de establecer toda clase de impuesto o contribuciones, velar por su inversión y ejercer el control sobre su cumplimiento a los gobernantes y empleados de la República

La Nueva Granada En 1892,

En la presidencia de Francisco de Paula Santander, se caracterizó por la Alcabala y los Diezmos, dejando en libertad los intereses crediticios a la vez. Su influencia política y

económica, le permitió que sus deudas tuvieran respaldo en la producción de la sal. Luego entra en crisis económicas, llevando a la quiebra a muchas personas e instituciones; Los impuestos tuvieron un manejo especialmente fuerte, a lo largo de las nueve guerras civiles que se produjeron en el país durante el siglo XIX. Los presidentes de esta época elevaron las tasas de impuestos para sacar adelante sus planes y programas.

El Gobierno de Melo y los  
Artesanos En 1854

Se produce en el país la más importante de todas las expresiones sociales avanzada que se conoce en nuestra historia. Se estudió entonces un impuesto único con el fin de recoger todas las características tributarias del contribuyente. Desafortunadamente este impuesto no pudo aplicarse por el corto periodo de tiempo de este Gobierno.

Confederación Granadina. A  
partir de 1857

Gobernó don Mariano Ospina Rodríguez y entra en vigencia la constitución que establece la Confederación Granadina, agrupando varios Estados regidos por ciertas leyes comunes, con un régimen federal que omite parte de soberanía en beneficio de una autoridad superior. Durante su gobierno tuvo que enfrentar una guerra civil en la que es derrotado por el General Tomas Cipriano de Mosquera.

Estados Unidos de la Nueva  
Granada.

Durante el periodo de la confederación Granadina, el General Mosquera luego de ganar la guerra, cambia el nombre del País por el de Estados Unidos de la Nueva Granada. En esta época se le dio la llamada “Desamortización de Bienes de Manos Muertas”, que consistió en la intervención del Estado en el manejo y posesión de las propiedades que no devengaban ninguna utilidad ni rendimiento, entre ellas, los bienes pertenecientes a la iglesia católica.

**La Republica de Colombia.**

Rafael Núñez:

Gobernó durante 4 períodos, a finales del siglo XIX.

Promulgó la constitución de 1886 redactada por Miguel Antonio Caro, cuyo lema fue “Centralización política y descentralización administrativa”. Rafael Reyes: Agilizó el régimen de cobranza y a pesar de vivir el momento económico más difícil del siglo XX no aumento los impuestos. Perfeccionó el cobro de los impuestos existentes, hizo una excelente inversión de ellos en obras públicas, ferrocarriles y carreteras.

Ramón González Valencia: La gran reforma constitucional que orientó con un nuevo criterio presupuestal y un cobro de menor exigencia, el impuesto al patrimonio. Amplió los términos del pago de los impuestos, facilitándole al contribuyente la cancelación oportuna, evitándole sanciones. Los departamentos y municipios tuvieron mayor iniciativa para la organización de sus rentas.

Carlos E. Restrepo: Aumento las entradas por conceptos de importaciones y exportaciones, saneó las finanzas Públicas sin contraer Deudas.

José Vicente Concha. Durante su Gobierno se gestó la ley de impuesto a la renta por iniciativa de su joven ministro de hacienda Esteban Jaramillo

Miguel Abadía Méndez. En 1927 El Impuesto sobre la Renta se empezó a calcular por medio de una tarifa Progresiva, que consiste en aumentar el impuesto a medida que aumenta las rentas de una Persona y se calcula sobre unos porcentajes Señalados previamente por el Legislador

Enrique Olaya Herrera Debido al conflicto armado por el Perú, el régimen tributario, como en todos los casos de Guerra, se aumentó notablemente y se le solicitó a las personas de más solvencia económica una colaboración extraordinaria, la gente se desprendió de joyas y dinero para tal fin.

Eduardo Santos Reglamentó la reforma tributaria de 1935.

General Gustavo Rojas Pinilla	Otorgó el voto a la mujer, fijó un impuesto extraordinario y entregó rentas a distintos municipios y departamentos.
Alfonso López Michelsen.	Fue el primer presidente que legaliza sobre impuestos haciendo uso de la emergencia económica y social.
Alberto Lleras Camargo:	Expidió los decretos de procedimiento tributario, reorganizó el impuesto de timbre nacional
Carlos Lleras Restrepo:	Implantó el régimen cambiario y creó los auxilios parlamentarios.
Misael Pastrana Borrero:	Establece el mecanismo de la retención de la fuente y crea el UPAC como nueva unidad económica.
Julio Cesar Turbay Ayala	Reajustó las ganancias accesorias y lanzo la obligación tributaria.
Belisario Betancur Cuartas	Reorganizó el IVA, fortaleció las finanzas, creó impuestos de propiedades y decretó incentivos tributarios.
Virgilio Barco Vargas	Modernizó la tributación, eliminó los descuentos tributarios y suprimió las rentas exclusivas.
Cesar Gaviria Trujillo	Fundó la DIAN, reorganizó el impuesto de ventas y solicitó bonos de seguridad social.
Ernesto Samper Pizano	Aprobó 4 reformas tributarias y acudió a los gastos de guerra
Ernesto Samper Pizano	Ernesto Samper Pizano: Cursó en el congreso de reformas tributarias y fortaleció la descentralización
Álvaro Uribe Vélez	Ayudó a darle un golpe muy duro a las FARC con la operación JAQUE.
Juan Manuel Santos	Actualmente

Fuente: Autores (2016)

## **ANEXO 2. DEFINICIÓN DE CONCEPTOS**

**TRIBUTOS:** Los **tributos** son ingresos públicos de derecho público que consisten en prestaciones pecuniarias obligatorias, impuestas unilateralmente por el Estado, exigidas por una administración pública como consecuencia de la realización del hecho imponible al que la ley vincule en el deber de contribuir.

**IMPUESTO:** Cantidad de dinero que hay que pagar a la Administración para contribuir a la hacienda pública.

**PRESUPUESTO:** Conjunto de los gastos e ingresos previstos para un determinado período de tiempo.

**ESTATUTO TRIBUTARIO:** El **estatuto tributario** contiene el compilado de las normas fiscales que tienen un gran efecto sobre cualquier actividad económica que se ejerza.

**CONSTITUCION:** Es la ley fundamental de un Estado con rango superior, al resto de las leyes que define el régimen de derechos y libertades de los ciudadanos.

**GRAVAMEN:** Imposición del pago de un tributo a una persona, empresa, actividad o transacción.

**I.V.A.:** Recargo de un porcentaje al monto del precio final determinado por el vendedor de un bien o servicio. El impuesto actúa en cadena tratándose desde el vendedor al comprador, quien descuenta el impuesto pagado.

**RENTA:** Ingresos que constituyen utilidades o beneficios que rinda una cosa o actividad y todos los beneficios, utilidades e incrementos de patrimonio que se perciben o devenguen, cualquiera sea su origen, naturaleza o denominación.

**OFRENDAS:** Una ofrenda votiva es un objeto dejado en un lugar sagrado por motivos rituales. Estos objetos son características de sociedades modernas y antiguas, y suelen hacerse para ganar el favor de fuerzas sobrenaturales, como atestiguan las fuentes históricas griegas y romanas.

**CONTRIBUCION:** Cantidad de dinero o de otro bien con que se contribuye para algún fin.

**GANANCIA:** Utilidad o beneficio obtenido fruto de una inversión o transacción que es determinada, por lo general, como el valor del producto vendido descontando el costo de los insumos y la depreciación, menos el pago de los factores contratados, tales como salario, intereses, arriendos.

**GASTO:** Desembolso en el que ha incurrido una empresa para obtener ingresos.

**CAPACIDAD DE PAGO:** La diferencia entre ingresos y gastos mensuales de una unidad familiar, o persona individual o colectiva.

**CAPITAL:** En el término económico se relaciona con un elemento productor de ingreso que no está destinado a agotarse, ni a consumirse, sino que, por el contrario debe mantenerse intacto como parte generadora de nuevas riquezas.

**SOCIEDAD:** Asociación de personas creada para desarrollar una actividad común, en busca de sus propios intereses o con el propósito de ayudar a la comunidad.

**GESTION EFECTIVA:** Recaudo que recibe el Tesoro Nacional, una vez que un contribuyente corrige su declaración inicial aumentando su saldo a pagar o disminuyendo su saldo a favor ya sea voluntariamente cuando se evidencia una inconsistencia inicial, o por verificación de los funcionarios del Estado mediante el proceso de verificación o cruce.

**GESTION PROPUESTA:** Acto Administrativo que emana de los diferentes entes del Gobierno encargados de vigilar, supervisar, y controlar la obligación tributaria posterior a su presentación con el cual se modifica la declaración inicialmente presentada por el contribuyente en desarrollo de una visita de verificación en la cual se evidencia inconsistencias que disminuye el saldo a favor o aumenta el saldo a pagar y en la cual el contribuyente no acepta corregir voluntariamente.

**CORRUPCION:** La corrupción es sin duda uno de los males más condenados dentro de la esfera pública, ya sea tanto en la administración pública como en la privada.

**EVASION:** El concepto de evasión fiscal, hace mención a la acción de eludir el pago de los tributos que fija la ley. Se trata de una figura jurídica que implica un acto voluntario de impago que se encuentra castigado por la ley por tratarse de un delito o de una infracción administrativa.

ELUSION: Acto de defraudación fiscal cuyo propósito es reducir el pago de las contribuciones que por ley le corresponden a un contribuyente. Pueden ser por engaños, errores, u omisiones en las declaraciones o cualquier otro acto del que se tenga un beneficio indebido en perjuicio del fisco nacional.

OMISION: Se entiende por omisión a todo acto de abstención de actuar, así como también el descuido o negligencia de realizar una obligación.

A continuación encontrará una breve descripción y la tarifa de los principales impuestos que existen en Colombia.

QUÉ SON LOS IMPUESTOS. Según la autora (Bolívar, 2015), contadora pública-docente, basándose en artículos de otros autores, los impuestos son el dinero que una persona, una familia o una empresa deben pagar al Estado para contribuir con sus ingresos. Esta es la forma más importante por medio de la cual el Estado obtiene recursos para llevar a cabo sus actividades y funciones (administración, inversión social, en infraestructura, en seguridad nacional, en prestación de servicios, etc.).

Clases de impuestos en Colombia:

- Impuestos directos: Son los gravámenes establecidos por ley que recaen sobre la renta, el ingreso y la riqueza de las personas naturales y/o jurídicas, los cuales consultan la capacidad de pago de éstas. Se denominan directos porque se aplican y recaudan directamente de las personas que tienen el ingreso o el patrimonio gravado.
- Impuestos indirectos: Son gravámenes que recaen sobre la producción, la venta de bienes, la prestación de servicios, las importaciones y el consumo. Estos impuestos no consultan la capacidad de pago del contribuyente.”
- Impuestos Nacionales: Son los tributos emitidos por el poder ejecutivo y sometido a consideración del congreso nacional para su aprobación, los cuales se hacen efectivos a partir de la sanción presidencial y su correspondiente publicación en el diario oficial. Son impuestos del orden nacional los siguientes:

1. Impuesto al valor agregado (IVA):
2. Impuesto de Renta
3. Impuesto de Timbre Nacional
4. Contribuciones Especiales

El IVA es el impuesto que se establece sobre toda la venta de bienes y servicios del territorio Nacional. Se genera por: las ventas de mercancía que no hayan sido excluidas, Los servicios prestados en el territorio y la mercancía importada.

El impuesto de renta: la base gravable para las personas naturales son sus ingresos ajustados por deducciones y exenciones. Las tarifas del impuesto aumentan con el ingreso del contribuyente como un mecanismo de equidad. En empresas, la tarifa tiende a ser plana, es decir, es independiente de su tamaño o rentabilidad.

El impuesto de timbre Nacional: es el impuesto generado en la protocolización de todo contrato o instrumento público incluido los títulos valores que se otorguen o acepten en el país suscritos entre particulares con el estado o entre particulares cuyo acto sea superior a 53.000.000 pesos y liquidado a la tarifa única del 1.5%. Son contribuyentes las personas naturales o jurídicas, sus asimiladas, y las entidades públicas no exceptuadas expresamente que intervengan como otorgantes, giradores, aceptantes, emisores, o suscriptores en los documentos

Las contribuciones especiales: son los gravámenes que establece el gobierno nacional con el fin de cubrir necesidades específicas en el presupuesto de la nación, entre ellos se tienen: a. Impuesto para preservar la seguridad democrática; b. Gravamen a los movimientos financieros

Impuestos Departamentales:

1. Impuestos al consumo de cerveza, licores, cigarrillos y tabaco: Son bastantes elevados para desestimular el consumo lo que produce grandes problemas de evasión.
2. Impuesto al registro
3. Sobretasa a la gasolina
4. Impuesto al vehículo



### Impuestos Municipales:

1. Impuesto de Industria y Comercio: grava toda actividad industrial, comercial o de servicios que se realiza en Bogotá en forma ocasional o permanente, con establecimientos o sin ellos.
2. Impuesto Predial unificado: Se grava a la propiedad o posesión de los inmuebles ubicados en el Distrito Capital y que debe ser declarado y pagado por los propietarios y poseedores de los predios. Por predio se entienden: locales, parqueaderos, lotes, apartamentos, casa, etc. El impuesto se causa el 1 de enero de cada año hasta el 31 de diciembre del respectivo año.
3. Impuesto sobre vehículos automotores: Recae sobre los vehículos matriculados en el Distrito Capital y su pago o periodo es anual, del 1 de enero al 31 de diciembre de cada año.
4. Sobretasa a la gasolina
5. Impuesto de delineación urbana: Para expedir licencias de construcción, ampliación, modificación, adecuación y reparación de obras y terrenos del Distrito Capital.
6. Impuesto de azar y espectáculos: El hecho generador de este impuesto está constituido por la realización de uno de los siguientes eventos: espectáculos públicos, apuestas sobre toda clase de juegos permitidos, rifa, concursos y similares y venta por el sistema de clubes.

Los tributos en Colombia tienen una trayectoria bastante antigua y el aspecto religioso fue al parecer uno de sus orígenes, sus motivaciones eran la necesidad del hombre paleolítico de atenuar sus temores, calmar a los dioses o manifestarle su agradecimiento mediante ofrendas en especie y sacrificios de seres humanos o animales; en las diferentes organizaciones sociales de la antigüedad surge la clase sacerdotal que vivía de las ofrendas que el pueblo hacía a sus divinidades.

Las ofrendas se tornaron obligatorias y la clase sacerdotal se volvió fuerte y poderosa, llegando a ser la principal latifundista del mundo medieval, ejerciendo gran influencia sobre las monarquías conjuntamente con la clase de los guerreros o militares con la cual en ocasiones se confundía, después en Europa llegaron a conformar uno de los poderes económicos

más importantes por sus posesiones, convirtiéndose en un centro financiero dedicado al préstamo de capital hasta el año 1311 cuando fue abolida por el concilio de Viena, se condenaron sus dirigentes y empezaron a expropiarse sus bienes por las coronas de Francia y Castilla.

Los impuestos tienen su origen en el precepto Constitucional 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 (Constitucion Política de Colombia, 1991).

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 artículo 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 (Constitucion Política de Colombia, 1991).

El numeral 9 del artículo 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 de 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.

Los impuestos se definen como los tributos obligatorios que el Estado exige que paguen todas las personas naturales y jurídicas. Estos pagos se realizan según el monto y la forma en que las leyes lo exijan. Son compromisos que todos debemos cumplir. (Galindo, 2011).

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), la cual ha sido reestructurada a partir de distintos decretos, se encarga de la administración de los impuestos a través de su recaudación, fiscalización, liquidación, discusión, cobro, devolución, sanción y todos los demás aspectos relacionados con el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

A través del Estatuto Tributario, se compilan las normas jurídicas con fuerza de Ley que regulan los impuestos de renta y complementarios, ventas, timbre, retención en la fuente y procedimiento administrativo en relación a dichos tributos y retenciones.

Con base en lo anterior se han establecido toda serie de leyes para garantizar el pago de los impuestos. El 20 de mayo de 1994 el Consejo de Estado mediante Auto, señaló en el expediente 5457 que la relación jurídico-tributaria comprende, además de la obligación tributaria sustancial, cuyo objeto es el pago del tributo (impuesto), una serie de deberes y obligaciones de tipo formal, que están destinados a suministrar los elementos con base en los cuales el Gobierno puede determinar los impuestos, para dar cumplimiento y desarrollo a las normas sustantivas.

Los impuestos deben pagarse porque éstos son uno de los medios principales por los que el gobierno obtiene ingresos, porque él no pagar impuestos impide al gobierno destinar recursos suficientes para cubrir las necesidades de nuestra sociedad, ya que gracias a ellos se puede invertir en aspectos prioritarios como la educación, la salud, la impartición de justicia y la seguridad, la reducción de la violencia, el secuestro, el combate a la pobreza y el impulso de sectores económicos que son fundamentales para el país.

#### LOS IMPUESTOS Y LA RELACIÓN CON OTRAS NORMAS:

Hablando de la relación de los tributos con otras normas, tenemos que mencionar que tiene concordancia con el derecho constitucional, administrativo, internacional público, penal, laboral, civil y comercial y con otras ciencias como la contable, la hacienda pública, la economía, la política, la sociología, la informática, la administración, la historia, la geografía, la cronología y la ética. Como se puede apreciar tal vez con la que más cercanía guarda es con el derecho, ya que este en el plano constitucional define las competencias para establecer los tributos, los órganos encargados de ejecutarlo y los encargados de dirimir las controversias entre Estado y contribuyentes. (Cortés, 2016)

El derecho administrativo define la manera como se resuelven los conflictos Estado ciudadanos, los órganos del poder público, las competencias, las ritualidades de los procesos y las relaciones económicas con los particulares. Con el derecho internacional público

por los tratados que puedan firmarse con otros Estados y que tienen el carácter de supranacionales de obligatorio cumplimiento y en general la relación entre Estados en materia tributaria y aduanera. Con el derecho penal por que algunas situaciones que se ventilan en el sistema tributario pueden tomar connotaciones penales, tales como el uso fraudulento de cédulas, la apropiación de dineros del Estado (peculado) y el contrabando. (Cortés, 2016)

Con el derecho laboral por que dada la importancia que tiene para la vida social y económica del Estado debe ser intervenido, tal es el caso del no reconocimiento de las deducciones y costos laborales si no se acredita el pago de aportes parafiscales y de seguridad social.

La siguiente tabla, presenta una visión general de las principales normas y elementos del sistema tributario colombiano:

*Tabla: Tributos del sistema Colombia*

NO	TEMA
RMA	
Estatuto Tributario Nacional (Decreto Extraordinario 624 de 1989)	Establece los elementos del tributo (sujeto activo, sujeto pasivo, hecho generador, base gravable, tarifa, exenciones al impuesto). Impuesto de Renta y Complementarios: regula las deducciones admisibles, la residencia fiscal, el régimen de precios de transferencia, el régimen de las ganancias ocasionales, entre otros. Impuesto de valor agregado IVA: dispone los responsables del IVA, la tarifa aplicable a determinados bienes y servicios, las exenciones y exclusiones, los requisitos para presentar deducciones, el régimen común, el régimen simplificado, el régimen de importación y exportación de bienes, el cálculo de proporcionalidad, entre otros. Gravamen a los movimientos financieros GMF: determina los hechos generadores, las exenciones aplicables y los agentes retenedores. Contiene también los principales aspectos formales (procedimentales) asociados con el cumplimiento de las

	obligaciones tributarias: • Retenciones en la fuente. • Procedimiento tributario. • Sanciones por el incumplimiento de las obligaciones tributarias.
	Contiene las principales normas relacionadas con la racionalización tributaria, señalando entre otras: Bienes que no causan el IVA. Bienes que están excluidos del IVA. Importaciones exentas del IVA.
Ley 14 de 1983	Establece normas detalladas sobre los elementos esenciales de los principales impuestos territoriales y departamentales, como: Impuesto Predial, Impuesto de Industria y Comercio (ICA), Impuesto al consumo de licores, Impuesto al cigarrillo.
Ley 97 de 1913	Regula el impuesto territorial de alumbrado público.
Ley 84 de 1915	Ley 84 de 1915 Regula las atribuciones otorgadas a los Consejos Municipales y a las Asambleas departamentales, en el manejo de los impuestos territoriales.
Ley 633 de 2000	Modifica los impuestos nacionales (Impuesto de renta, IVA, GMF).
Ley 788 de 2002	Establece modificaciones al régimen de procedimiento tributario (régimenes tributarios, procedimientos sancionatorios, bienes exentos del IVA, tarifas, entre otros).
Ley 1430 de 2010	Modifica el hecho generador y las exenciones del GMF. Modifica aspectos relacionados con los sujetos pasivos en los impuestos territoriales.
Ley 1607 de 2012	Introduce varios cambios a todo el Estatuto Tributario Nacional. Crea el impuesto CREE; modifica el impuesto de registro; crea el impuesto al consumo y modifica el régimen del impuesto a la gasolina y el ACPM, entre otros
Decreto 3026 de 2013	Introduce la reglamentación sobre los establecimientos permanentes en Colombia.
Decreto 3027 de 2013	Introduce la reglamentación sobre subcapitalización en Colombia.
Decreto 3028 de 2013	Introduce la reglamentación referente a residencia tributaria para

	personas naturales y para entidades extranjeras consideradas nacionales por tener su sede efectiva de administración en Colombia.
Decreto 3030 de 2013	Introduce modificaciones a la normativa de precios de transferencia.
Ley 1739 de 2014	Crea la sobretasa al CREE; introduce algunas modificaciones en el GMF; crea el impuesto a la riqueza; introduce algunas modificaciones al impuesto de renta.
Decretos 1966 y 2095 de 2014	Introducen la lista de paraísos fiscales para efectos tributarios en Colombia.
Ley 1429 de 2010.	Consagró beneficios tributarios especiales para: la formalización y creación de “pequeñas empresas”, y la contratación de jóvenes menores de veintiocho años, mujeres mayores de cuarenta años, personas en situación de discapacidad, entre otros
Ley primer empleo	
Ley 1004 de 2005.	Contiene los elementos esenciales, requisitos y procedimientos para acceder al régimen de zonas francas.
Zonas francas	
Decreto 4051 de 2007	Señala los procedimientos especiales para los usuarios al interior de las Zonas Francas.
Decreto 383 de 2007	Consagra los requisitos necesarios para la declaratoria de existencia de las Zonas Francas, entre otras disposiciones.
Decreto 780 de 2008	Regula el régimen de los usuarios industriales y de los usuarios operadores de Zona Franca permanente, entre otras disposiciones.

Fuente: Dirección Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN

### **ANEXO 3. BANCO DE PREGUNTAS Y ÁRBOL DE PROBLEMAS**

#### **BANCO DE PREGUNTAS**

Con base en el estudio de antecedentes se presenta el siguiente banco de preguntas posibles de investigación, a saber:

**¿Qué causas conllevan a la evasión en Colombia?**

¿Existe falta conciencia social tributaria?

¿Falta de penalización real y castigo al responsable de la conducta evasiva?

¿Hay poca cobertura en la administración tributaria?

¿Existe mayor presencia en algunos sectores económicos sensibles para evitar su omisión?

¿Existe falta de transparencia frente a la distribución de los recursos económicos a la población?

¿Se presenta inequidad en tratamiento a los contribuyentes, motivado por las mismas normas tributarias (Amnistías, dobles beneficios tributarios) que va enfocado a ciertos sectores económicos?

¿Existen vacíos en la normatividad tributaria?

¿La norma tributaria no se ha ajustado para regular o controlar el riesgo surgido de las nuevas formas de evasión tributaria, por lo que no se encuentra preparada para enfrentarlas?

¿No existen las herramientas técnicas y tecnológicas en la actuación de la Administración Tributaria para combatir la evasión?

¿Los diferentes beneficios tributarios conllevan a que el contribuyente responsable acomode la normatividad a su beneficio particular?

¿La estructura tributaria es ineficiente, y carece de progresividad?

**¿Cuáles son sus efectos?**

¿El no cumplimiento de las metas fijadas dentro de los planes de desarrollo?

¿Limitación de la presencia del estado en los sectores más vulnerables de la población?

¿Pobreza, la no cobertura de las necesidades básicas de la población, baja calidad de vida?

¿Bajo nivel de competitividad frente a otros países?

¿Limitación de los pagos de la deuda externa?

¿Corrupción de los sujetos pasivos evitando el pago del tributo?

¿Falta de transparencia frente a la distribución de los recursos económicos a la población?

¿Contrataciones viciadas por ilegalidad, abuso de poderes?

¿Inestabilidad en los precios, inflaciones altas (no existe control en el comercio y el poder adquisitivo)?

¿Desestabilización de las políticas monetarias, desequilibrio en el valor de la divisa?

¿Se genera desempleo?

¿Contrabando generando que el mercado nacional se afecta y por ende desequilibrio en la economía?

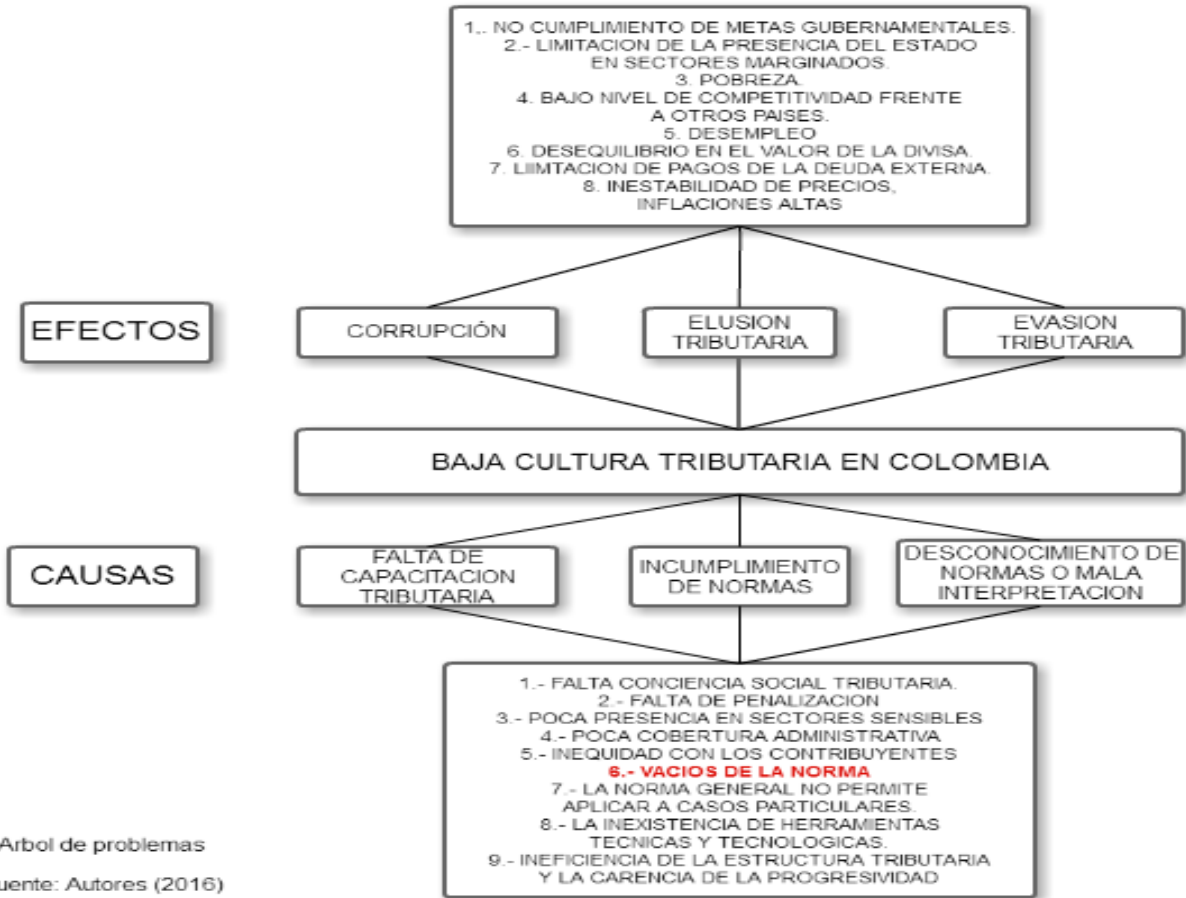
### 1.2.1 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA DE INVESTIGACION

Ahora bien, con base en el banco de preguntas, se construye el árbol de problemas, siguiendo la metodología del Marco Lógico. Ver figura 2.

### ARBOL DEL PROBLEMA

Figura 1. Árbol de problemas





**Figura 9. Árbol de problemas**

Fuente: Autores (2016).

#### **ANEXO No.4. MODELO ECONOMICO Y FISCAL DEL GOBIERNO DE ALVARO URIBE:**

Al iniciar el primer período presidencial de Álvaro Uribe y durante su discurso de posesión, afirmó que el ajuste fiscal para enderezar las finanzas públicas es ineludible, en procura de un mayor crecimiento de la economía y el empleo.

"Los países desarrollados en coyunturas difíciles no discuten los estímulos, con agilidad los diseñan y ponen en marcha. Pero la dignidad de los pueblos pobres hace imperativo que sus resultados sociales sean equitativos. De lo contrario, su sostenibilidad política traería inmensos costos para la democracia y la convivencia". Las estadísticas mostradas por el Presidente en ese entonces incluían la miseria en la que se encontraban nueve millones de colombianos. El 57% se ubicaba en la línea de pobreza. Además del 16% de desempleo hay 6,5 millones de subempleados. El déficit total superaba el tres por ciento del PIB. La capacidad de pago de la deuda pública estaba saturada.

#### **OPINIONES ADICIONALES AL GOBIERNO URIBE:**

De La Torre (2004), investigadora y periodista en su ensayo "Álvaro Uribe, Neopopulista", realizado para la Facultad de Finanzas, Gobierno y Relaciones Internacionales de la Universidad Externado de Colombia, opina que el gobierno de Álvaro Uribe es un desarrollo del modelo populista latinoamericano, que adopta un modelo económico que concentra el ingreso cada día más. Mientras el populismo amplía la participación del pueblo en la democracia, el neopopulismo se acerca a la dictadura legal, o se reduce a una democracia delegataria: aquella que desmonta las instituciones o las manipula y extrema la concentración del poder. "El Estado comunitario de Álvaro Uribe no es, pues, una derivación del Estado social, sino una versión mistificada del modelo neoliberal de los años noventa envuelto en retórica comentarista (a

medias genuina compasión cristiana, a medias puño duro, a la manera de los regímenes paternalistas)”.’

Según su opinión, a Álvaro Uribe le resultaría difícil convencer a los colombianos para asegurar su reelección. Porque cifras como el índice de pobreza en el país superaba el 65% y el de indigencia se acercaba al 20. Mientras tanto, las utilidades del sector financiero rondaban los \$2,7 billones, cifra que representa más del 57% de aumento frente al 2003. Los bancos extranjeros habían elevado sus ganancias por encima del 150%.

Finalmente, Álvaro Uribe fue reelegido por mayoría, en la primera vuelta en mayo de 2006.

Según Gabriel Misas A., profesor titular de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional, “resolver el problema fiscal y enrutar la economía por un nuevo sendero de crecimiento requiere cambios profundos en la política económica. En primer lugar, una reprogramación de la deuda externa, de forma que su servicio sea menos oneroso para el fisco, un pacto fiscal que permita modificar el cálculo de las transferencias a los entes territoriales, y en tercer lugar, una acción decidida del Gobierno y el Congreso para combatir la evasión y la elusión, y sobre todo la eliminación de las exoneraciones que benefician las rentas de capital.

La postura del gobierno acerca del comportamiento del déficit durante 2007: Según el Ministerio de Hacienda, el 1 de marzo de 2007, Colombia redujo a un 0,9% del Producto Bruto Interno, desde un 1,3 %, su meta de déficit fiscal consolidado para el 2007, debido al mejor balance de las finanzas del Gobierno Central. Además, se proyectó que en el 2007 se registrará un superávit fiscal primario de un 0,7% del PBI frente al 0,1% del PBI en el año pasado.

Esta política se debe a que el mejoramiento de la situación fiscal ha sido uno de los requisitos clave exigidos por las agencias calificadoras, para devolver al país el grado de inversión de su deuda, perdido durante 1999, con el cual el país puede tener acceso al mercado de capitales. El Ministerio de Hacienda manifestó que se seguirán realizando operaciones de manejo

de deuda, para reducir tasas de interés y ampliar plazos, teniendo en cuenta el mayor recaudo tributario y la mayor disponibilidad de caja.

Colombia pasa por su mayor ciclo expansivo en tres décadas, con un crecimiento económico proyectado en casi un 7% para el 2006, con un mejoramiento de las cifras fundamentales en los frentes externo, financiero e inflacionario.

Esa expansión ha permitido que el gobierno recaude impuestos a niveles muy por encima de sus metas, lo cual alivia la presión de ir a buscar mayor endeudamiento en el mercado local e internacional para financiar su gasto

De acuerdo a entidades como Fedesarrollo, el país debe aprovechar esta situación de para prepararse ante un eventual cambio de circunstancias. Si bien las circunstancias económicas actuales son excelentes, se debe aprovechar para disminuir la deuda pública prepararse de mejor forma para cuando el entorno macroeconómico sea desfavorable.

El viceministro de Hacienda, Juan Pablo Zarate, explicó que el presupuesto para el 2008, está ajustado a los esfuerzos que debe hacer el Gobierno y a las necesidades que tiene el país.

De igual manera, la Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL) apuesta a un crecimiento económico para Colombia del 6,8 por ciento. La proyección se debe a las elevadas tasas de expansión de las exportaciones del país y a los flujos de inversión extranjera que están llegando a la nación, lo cual ha llevado a una “reducción de la incertidumbre”.

El secretario explicó que Colombia y Chile fueron casos atípicos en la década de los noventa debido a que eran “países exitosos aún en medio de la crisis”. Agregó que después de

mediados de dicha década, la violencia comenzó a causar estragos en la economía, lo cual se puede corroborar con la fuerte caída de la inversión y el aumento de la migración.

## OPINIÓN DEL COMPORTAMIENTO DEL DÉFICIT FISCAL

El análisis que se ha realizado del comportamiento económico durante el gobierno de Álvaro Uribe, al recibir información acerca de variables tales como déficit, superávit, crecimiento económico, tasa de cambio, muchas veces se conoce su definición pero cómo puede llegar a afectar el desempeño económico del ciudadano del común.

Los ingresos provenientes de los impuestos se han modificado a través de reformas tributarias, ya que se han convertido en una circunstancia que fortalece al crecimiento del gasto público. Con ellas se hace frente a la política de disminución de déficit del momento, pero en realidad no se puede decir que ha dado soluciones orgánicas al progresivo déficit del gobierno central.

Durante este gobierno se han privatizado entidades públicas como Telecom y una parte de Ecopetrol, pero esto no simboliza una entrada corriente para la nación sino un ingreso momentáneo. De igual manera, los funcionarios conocen que no se deben adquirir deudas para pagar intereses o gasto corriente, pero finalmente se ven obligados a hacerlo, pues sus demandas de apoyo para disminuir el gasto y cambiar sus estímulos no recibe suficiente soporte político.

También es importante considerar lo realmente importante no es el valor del déficit, sino la forma como éste se financia. Igualmente, y como fue analizado anteriormente, la

constitución de 1991 trajo desequilibrios por lo que una forma de mejorar varios puntos de presentaría en forma de reforma constitucional, estableciendo además establecimiento un marco que apoye la restricción presupuestal cuantitativa y que asegure la adecuada recaudación de impuestos, entre otros., que deben buscar el bien común y asegurar el correcto manejo del tesoro público, teniendo en cuenta que éste pertenece a todos y cada uno de los ciudadanos del país.

Según experto éstas serían opciones para que el actual gobierno continúe con el crecimiento económico que se ha presentado durante los períodos del presidente Uribe:

El gobierno de Álvaro Uribe se ha acercado a la comunidad a través de sus concejos comunales, ha hecho que el nivel de confianza en el país crezca a la par con las inversiones extranjeras, pero no ha implementado todas las medidas necesarias para que se asegure que los dineros recaudados a los contribuyentes aseguren el correcto funcionamiento del estado, y sobre todo, el desarrollo sostenible social, político y económico del país.



Figura 10. Opciones para el crecimiento económico

Fuente: Autores (2016).

## **ANEXO No.5 OTRAS OPINIONES DEL GOBIERNO SANTOS**

Otra preocupación desde todos los sectores de la economía es la tasa de cambio, que durante los últimos meses se ha mantenido a la baja, lo que es una desventaja para los exportadores, es claro que habrá una presión revaluacionista derivada del dinamismo de la economía norteamericana, de la desaceleración china, de las altas calificaciones de riesgo obtenidas por el país, el crecimiento económico y el buen comportamiento de la inflación, lo que promoverá el consumo de los productos colombianos y hará incrementar los términos de intercambio, es decir, entrarán más dólares a la economía.

Al respecto, (Henaó Pérez, 2014) dijo que “esas cosas le muestran a uno que va a haber apetito por Colombia, porque es la economía que más está creciendo en América Latina, eso mantendrá una tendencia a la baja en el precio del dólar y el Banco de la República no se le apunta a salir al mercado a comprar, a no ser que haya una variación muy grande. El Gobierno tendrá que aplicarse más a fondo para contrarrestar esa presión revaluacionista”.

El tercer problema que afecta a todos los sectores productivos es el aumento de las tasas de interés. Según el experto, el crecimiento de la economía no es sostenible y esta se está “recalentando”. Por eso el Banco de la República aumentó las tasas, pero estas dejan en desventaja al sector productivo, dado que por la revaluación del dólar están ganando menos, con tasas tan altas la competitividad disminuye ostensiblemente.

Con el campo, el presidente Santos se enfrentará a varios retos, por un lado a la necesidad de una clara política agraria de Estado que “debe estar orientada a estimular formalidad de todas las actividades del sector agropecuario y no simplemente a darle gusto y contentillo a la informalidad y las vías de hecho; este además, debe contemplar el Pacto Agrario



que resultó en el primer punto de las conversaciones en La Habana”, como lo dijo Rafael Mejía López, presidente de la Sociedad de Agricultores de Colombia (SAC).

Asimismo, el sector agropecuario necesita una política de bienes públicos, educación y tecnificación al servicio de la producción que deriven en la garantía de competitividad en el mercado.

Los esfuerzos hacia el café lo han llevado a un punto importante, pero, según Mejía López, la rentabilidad en el resto del negocio del agro es baja o negativa la mayoría de las veces.

Para el sector cafetero, por ejemplo “serán necesarias varias políticas: precios remunerativos para el café; en materia de costos de producción, porque estos han venido aumentando y el precio de los agro insumos genera sobrecostos y a eso se le suma una mano de obra cada vez más escasa y más costosa; de seguridad social donde los cafeteros podamos acceder a pensiones dignas y buscar estrategias para que los jóvenes permanezcan en el campo; y de adaptación y mitigación del cambio climático”, indicó Luis Fernando Botero Franco, director Ejecutivo del Comité Departamental de Cafeteros de Antioquia.

Uno de los reclamos más fuertes del sector y que sin duda ha sido una de las mayores zancadillas del primer Gobierno Santos es el cambio climático, las sequías y las inundaciones. Por lo que, junto con su ministro de Agricultura, tendrá que plantear estrategias que permitan mitigar los efectos climáticos, grandes devastadores del campo, aconsejaron los especialistas.

El presidente de la Federación Colombiana de Ganaderos (Fedegán), José Félix Lafaurie, explicó que este Gobierno ha estado atrapado en una dualidad: “Entre un sector

agropecuario para hacerle frente a los Tratados de Libre Comercio (TLC) y uno más orientado a los sectores campesinos con una parte de esa visión influida por los diálogos de La Habana”. Por lo que se hace necesario que en el próximo cuatrienio se pueda mediar entre ambas miradas y se le apueste a la competitividad.

### Los retos en la industria

Diferentes sectores de la industria han señalado varios de sus problemas, de hecho, el presidente de la Asociación Nacional de Empresarios (Andi), Bruce Mac Master, ha sido enfático en decir que Colombia necesita con urgencia un ministerio exclusivo para la industria, porque “por alguna inexplicable razón, la política económica colombiana fue poco a poco dejando a un lado la industria. Colombia nunca ha tenido un ministerio de industria, como Alemania, Francia, Japón, España, México, Perú, Rusia, Canadá, Australia o China; quizás ese solo hecho explica muchas cosas. Para la industria no ha habido doliente, como sí para vivienda y construcción, agricultura, infraestructura, minas y energía o las telecomunicaciones. Colombia le ha dado la espalda, considera una herejía apoyarla, y cuando esta se desacelera o decrece, el golpe sobre el desarrollo se siente y el país lo reclama”.

“Ha llegado la hora de hacer el resto de la tarea. No solo se requieren mercados abiertos sino capacidad para competir en ellos. El sector privado está haciendo su tarea desde hace más de 100 años, llegó la hora de que el Estado acompañe decididamente este objetivo, que no es otro que el objetivo del desarrollo económico y social”, indicó el presidente de la Andi.

De otro lado, el sector confección, a través del Instituto para la Exportación y la Moda (Inexmoda) y la Asociación Nacional de Industriales del Calzado, el Cuero y sus Manufacturas (Acicam), ve en la Ley Anti contrabando, que cursa actualmente en el Congreso de la República, la esperanza para acabar con un flagelo que atenta contra sus industrias.

Así lo manifestó Sergio Ignacio Soto, quien agregó que “temas como el contrabando le están haciendo muchísimo daño a la estructura comercial legal y formal de este país, hay que acabar con eso”.

También Juan David Pérez, gerente de la Andi Antioquia, puntualizó que el presidente Santos tendrá que ponerle especial atención a la “agenda de competitividad, tenemos que tener en los próximos cuatro años avances significativos y revisar todo el impacto que tendrá seguramente el postconflicto en la industria”.

#### Retos con el petróleo

Durante el último año han sido frecuentes los atentados por cuenta de las guerrillas a los oleoductos, se ha presentado robo y contrabando de este combustible lo que ha puesto a peligrar los ingresos petroleros, que son tan importantes en el país en materia de impuestos, dividendos y regalías, según Juan Fernando Henao.

Los expertos opinan que esta disminución de ingresos puede afectar no solo al sector petrolero que tiene cada vez menos productividad, a sus empleados y a sus accionistas sino también a todos los municipios colombianos que son beneficiados por el Sistema General de Regalías.

Por lo que el presidente Santos tendrá que garantizar la seguridad de los oleoductos más allá de la seguridad ciudadana, como un ingreso de gran importancia para el país.

#### Retos con la infraestructura

Las Autopistas para la Prosperidad son uno de los principales proyectos del Gobierno Santos, pues se espera que por ellas atraviese el desarrollo del país, que haga más competitivo el desplazamiento de mercancías, que abarate los transportes y acorte las distancias, pero, según los

expertos, los recursos para la ejecución de las vías no están seguros, “aunque sea con las alianzas público privadas para las 4G, el Gobierno está pendiente de la venta de Isagén que no está asegurada para nada, porque no hay mucho apetito por ella, entonces ¿hasta qué punto el Gobierno sí podrá tener los recursos para impulsar esas obras que ya se están adjudicando?”, cuestionó Juan Fernando Henao.

### Retos con el comercio exterior

En materia de comercio exterior, los retos de este segundo periodo presidencial están encaminados en el aprovechamiento de los acuerdos comerciales que están en vigencia, en la procura de mejorar la competitividad en los mercados extranjeros y de la protección del mercado nacional.

Juan David Guerrero, analista de Estudios Económicos de Aktiva Servicios Financieros, señaló que “frente a los tratados que están vigentes el presidente tendrá que mirar qué tanta afectación puede haber sobre el agro, en este momento que está el fenómeno de El Niño y con los demás cambios climáticos, mirar si los productos que se están exportando se pueden seguir exportando de manera normal. Además, tendrá que mirar cómo equilibrar balanza con el sector industrial que ha necesitado ayudas, por ejemplo el sector textil, el sector autopartista y el sector de transformación de aceros”.

También, Juan Manuel Santos tiene el reto de firmar los tres acuerdos comerciales que están en camino con Japón, Corea del Sur y Turquía, el analista Guerrero adujo que “el presidente tiene que mirar por ejemplo cómo competir con Japón y con Corea del Sur que es un mercado tan fuerte en manufacturas, sin perder de vista que en un TLC hay ganadores y hay perdedores, en estos que están en negociación los ganadores son los minero-energéticos, que son los que siempre sobresalen y que siempre están buscando a Colombia por ese tipo de productos, parte de la agroindustria, pero los que llevan desventaja es la industria, porque compite con industrias altamente tecnificadas, y la industria colombiana todavía está en un pequeño rezago frente a esas otras economías”.

## Los retos del empleo

Contrario a muchos analistas que le plantean al presidente Santos retos para el futuro, Luis Alejandro Pedraza, presidente de la Central Unitaria de Trabajadores (CUT), dijo que sus retos son cumplir lo que no pudo en el primer periodo. “El presidente nunca ha dicho nada diferente a mantener los estándares de crecimiento en el empleo ligados a la tercerización y a los contratos de servicios que es lo que se ha visto en los últimos índices. No ha mostrado voluntad política para eliminar la franja de tercerización que existe en el sector estatal, hasta el punto de que el mismo Departamento Administrativo Nacional de Estadísticas (Dane) ha planteado que el 53 % de los trabajos del Estado son tercerizados”.

El sindicalista explicó además que el Gobierno no ha atacado de ninguna manera la informalidad porque eso le conviene para mostrar menores índices de desempleo. Que tampoco ha favorecido una relación interinstitucional seria con los sindicatos y menos ha desarrollado una política clara y consecuente con la realidad del aumento de los salarios mínimos.

## ABREVIATURAS

DIAN	Dirección de Impuestos y Aduana Nacional
PIB	Producto Interno Bruto
ILPES	Instituto Latinoamericano y del Caribe de Planificación Económica y Social
OCDE	Organización Europea para la Cooperación Económica
FEDESARROLLO	Fundación para la Educación Superior y el Desarrollo
CEPAL	Comisión Económica para América Latina y Caribe
ANDI	Asociación Nacional de Empresarios de Colombia