

EVOLUCION DEL SISTEMA TRIBUTARIO COLOMBIANO: UN ANALISIS DESDE
SU COMPETITIVIDAD (2000-2018)

FABIO ANDRES ARISTIZABAL TATIS

FUNDACION UNIVERSIDAD DE AMERICA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y ADMINISTRATIVAS
PROGRAMA DE ECONOMIA
BOGOTA D.C
2020

EVOLUCION DEL SISTEMA TRIBUTARIO COLOMBIANO: UN ANALISIS DESDE
SU COMPETITIVIDAD (2000-2018)

FABIO ANDRES ARISTIZABAL TATIS

Proyecto Integral de Grado para optar al título de
ECONOMISTA

Asesor:
MAURICIO GARCIA GARZON
Economista

FUNDACION UNIVERSIDAD DE AMERICA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y ADMINISTRATIVAS
PROGRAMA DE ECONOMIA
BOGOTA D.C
2020

Nota de aceptación

Desiderio López Niño
2Jurado

Gustavo Adolfo Diaz Valencia
Jurado

Bogotá D.C., agosto 2020.

DIRECTIVAS DE LA UNIVERSIDAD

Presidente de la Universidad y Rector del Claustro

Dr. Mario Posada García-Peña

Consejero Institucional

Dr. Luis Jaime Posada García-Peña

Vicerrectora Académica y de Investigaciones

Dra. María Claudia Aponte González

Vicerrector Administrativo y Financiero

Dr. Ricardo Alfonso Peñaranda Castro

Secretaria General

Dra. Alexandra Mejía Guzmán

Decano de la Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas

Dr. Marcel Hofstetter Gascón

Director Programa Economía (E)

Dr. Marcel Hofstetter Gascón

Las directivas de la Universidad de América, los jurados calificadores y el cuerpo docente no son responsables por los criterios e ideas expuestas en el presente documento. Estos corresponden únicamente al autor.

CONTENIDO

	pág.
RESUMEN	4
INTRODUCCION	6
OBJETIVOS	7
1. MARCO REFERENCIAL	8
1.1 MARCO TEÓRICO	8
1.2 MARCO CONCEPTUAL	10
1.3 MARCO NORMATIVO	11
1.4 ESTADO DEL ARTE	12
2. REFORMAS TRIBUTARIAS EN COLOMBIA (2000 – 2018)	16
2.1 ASPECTOS GENERALES	17
2.1.1 Principios tributarios en Colombia	17
2.1.1.1 Principios constitucionales	17
2.1.1.2 Principios del estatuto tributario	19
2.3 REFORMAS TRIBUTARIAS (2000-2018)	21
3. COMPETITIVIDAD DEL SISTEMA TRIBUTARIO COLOMBIANO	31
3.1 ASPECTOS METODOLÓGICOS	31
3.2 VARIABLES DE COMPETITIVIDAD	33
3.2.1 Índice de presión fiscal	33
3.2.2 Impuestos sobre las rentas	39
3.2.2.1 Impuestos sobre beneficios empresariales	39
3.2.2.2 Impuestos sobre las rentas personales	40
3.2.2.3 Caso particular colombiano	45
3.2.3 Impuestos sobre el consumo	47
3.2.4 Impuestos sobre la propiedad	53
3.2.5 Tratamiento fiscal de los beneficios obtenidos en el extranjero.	55
3.3 RESULTADOS FINALES	58
3.3.1 Interpretación de los datos	59

3.3.2 Interpretación de los resultados del indice	59
4.RELACION DE LAS VARIABLES DE COMPETITIVIDAD TRIBUTARIA CON RESPECTO A LAS REFORMAS TRIBUTARIAS PRESENTADAS (2000-2018)	65
4.1 ASPECTOS GENERALES	65
4.2 RESULTADOS SOBRE LAS VARIABLES CON RESPECTO A LAS REFORMAS TRIBUTARIAS PRESENTADAS (2000-2018)	66
4.2.1 Ley 633 de 2000.	66
4.2.2 Ley 788 de 2002	68
4.2.3 Ley 863 de 2003	70
4.2.4 Ley 1004 de 2005	72
4.2.5 Ley 1111 de 2006	74
4.2.6 Ley 1370 de 2009	75
4.2.7 Ley 1430 de 2010	76
4.2.8 Ley 1607 de 2012	78
4.2.9 Ley 1739 de 2014	80
4.2.10 Ley 1819 de 2016	81
4.3 DEDUCCIONES CONSOLIDADAS SOBRE EL INDICE	82
5.CONCLUSIONES	84}
6.RECOMENDACIONES	86
BIBLIOGRAFIA	87

LISTA DE TABLAS

	pág.
Tabla 1. <i>Recaudo de Colombia como porcentaje del producto interno bruto (2000-2018)</i>	36
Tabla 2. <i>Resultados, índice presión fiscal en Colombia (2000-2018).</i>	38
Tabla 3. <i>Resultados índice de competitividad en impuesto de renta a personas naturales y jurídicas en Colombia (2000-2018)</i>	44
Tabla 4. <i>Resultados índice de competitividad impuesto al consumo IVA en Colombia (2000-2018)</i>	52
Tabla 5. <i>Resultados de puntuación general en términos de competitividad en términos del impuesto al consumo y su línea de tendencia en Colombia (2000-2018)</i>	53
Tabla 6. <i>Evolución en el número de tratados internacionales suscritos en Colombia (2000-2018)</i>	56
Tabla 7. <i>Resultados índice de competitividad a los beneficios obtenidos en el extranjero en Colombia (2000-2018)</i>	57
Tabla 8. <i>Resultados índice de competitividad tributaria en Colombia consolidado con la metodología del ITCI (2000-2018)</i>	58
Tabla 9. <i>Puntuación Índice de Competitividad ley 633 de 2000</i>	67
Tabla 10. <i>Puntuación Índice de Competitividad Ley 788 de 2002.</i>	68
Tabla 11. <i>Puntuación Índice de Competitividad Ley 863 de 2003.</i>	70
Tabla 12. <i>Puntuación Índice de Competitividad Ley 1004 de 2005</i>	72
Tabla 13. <i>Puntuación Índice de Competitividad Ley 1111 de 2006</i>	74
Tabla 14. <i>Puntuación Índice de Competitividad Ley 1370 de 2009.</i>	75
Tabla 15. <i>Puntuación Índice de Competitividad Ley 1430 de 2010.</i>	76
Tabla 16. <i>Puntuación Índice de Competitividad Ley 1607 de 2012.</i>	78
Tabla 17. <i>Puntuación Índice de Competitividad Ley 1739 de 2014.</i>	80
Tabla 18. <i>Puntuación Índice de Competitividad Ley 1819 de 2016.</i>	81

LISTA DE GRAFICAS

	pág.
Gráfica 1. <i>Presión Fiscal en América Latina, la OCDE, y Colombia (2000-2018)</i>	34
Gráfica 2. <i>Recaudo de Colombia como porcentaje del producto interno bruto (2000-2018)</i>	37
Gráfica 3. Evolución de recaudo de rentas (2000- 2018)	42
Gráfica 4. <i>Impuestos a la riqueza como porcentaje del total recaudado (2000-2018)</i>	43
Gráfica 5 <i>Comportamiento del G.M.F en Colombia, expresado en billones de pesos (2000-2018)</i>	45
Gráfica 6 <i>Impuesto de G.MF en Colombia como porcentaje del total recaudado (2000-2018)</i>	46
Gráfica 7. <i>Evolución del IVA en Colombia mostrado sobre el porcentaje total del recaudo (2000-2018)</i>	49
Gráfica 8. <i>Evolución del total del IVA (interno y externo) con relación al PIB en Colombia (2000-2018)</i>	50
Gráfica 9. <i>Variación en términos porcentuales del recaudo del conjunto de impuestos al consumo con respecto al año anterior en Colombia (2000-2018)</i>	51
Gráfica 10. <i>Composición del índice de competitividad en el año 2000</i>	60
Gráfica 11. <i>Composición del índice de competitividad en el año 2018</i>	61
Gráfica 12. <i>Resultado del índice anualizado (2000-2018)</i>	62
Gráfica 13. <i>Composición del índice de competitividad desagregado en la participación porcentual de cada sub índice desarrollado anteriormente.</i>	63
Gráfica 14 <i>Impuesto de G.M.F en Colombia como porcentaje del total recaudado señalando el momento histórico en donde hubo reformas en materia tributaria (2000-2018)</i>	72
Gráfica 15. <i>Resultados totales del Índice de Competitividad Tributaria (2000-2018)</i>	82

RESUMEN

Durante los últimos años, Colombia ha pasado por diferentes reformas tributarias, las cuales han exigido por parte del Gobierno atender las necesidades particulares que la historia va presentando, esta atención se ve traducida en un gasto o una inversión que se tiene que llevar a cabo para de tal forma cumplir con las metas establecidas.

Además de lo anterior, es tendencia que en los últimos años, la preocupación principal de los países sea poder ser comparables, y de tal modo competir unos frente a otros con el fin de crear un ambiente de mejora colectiva en el que las reglas de juego para la inversión y el desarrollo estén en un nivel similar en casi todos los países del mundo, por ello surge la necesidad de estudiar cómo ha sido esa evolución en cuanto al sistema tributario y como se ha relacionado con este ánimo de competir y de ser competitivos con el fin de mostrarse como un país más visible y con mejores garantías para la inversión, el bienestar de la población y el desarrollo conjunto.

Palabras clave: Competitividad, Ley, Inversión, Desarrollo Internacional, Reformas Tributarias.

ABSTRACT

During the past years, Colombia has gone through different tax reforms, which have required the Government to attend to the particular needs that history is presenting, this attention is translated into an expense or an investment that has to be carried out to in such a way to fulfill the established goals.

In addition to the above, it is a trend that in recent years, the main concern of the countries is to be comparable, and thereby compete against each other in order to create an environment of collective improvement in which the rules of the game for investment and development are at a similar level in almost all countries in the world, therefore the need arises to study how this evolution has been in terms of the tax system and how it has been related to this desire to compete and be competitive in order to show itself as a more visible country and with better guarantees for investment, the well-being of the population and joint development.

Keywords: Competitiveness, Laws, Investment, International development, Tax reforms.

INTRODUCCION

En la siguiente investigación, se dará un repaso por el contexto teórico que abordan las reformas tributarias en general con el ánimo de contextualizar al lector en cuanto a la teoría general, pasado el primer capítulo se tomaran los términos y teorías específicas a la tributación en Colombia, así como también el marco que encierra la normatividad de estas en el caso particular colombiano los cuales tienen ciertas diferencias en gran parte metodológicas con la teoría principal.

Seguido de esto, se dará un barrido por cada una de las tributarias presentadas desde el año 2000 hasta el 2018, con el ánimo de mostrar los cambios que estas presentaron en relación con su versión anterior y el contexto particular en las que cada una de ellas se mostraron.

Pasado el segundo capítulo, se abordará el tema de la competitividad con la metodología del Índice Internacional de Competitividad Tributaria (ITCI), su aplicación, sus sub-mediciones, su forma de etiquetar y puntuar cada cambio particular aplicado al contexto colombiano.

Presentando una mirada que no se ha mostrado con anterioridad ya que este índice se desarrolla mayormente en Estados Unidos y países de la Unión Europea.

Generando así una visión de cómo se encuentra Colombia en términos de competitividad desde una metodología centrada en países de primer mundo peor que tiene toda la pertinencia analizar puesto que el objetivo de Colombia es precisamente entrar en aquel grupo de países que se caractericen por tener buenas prácticas económicas y consigo un sistema tributario sólido, capaz y eficaz a la hora de responder a la ciudadanía con sus compromisos y a la inversión mostrándose como un país donde es sano y productivo invertir.

Después de generar el índice y analizar los datos que allí se presentan, en el cuarto capítulo se encontrara una relación en términos de reforma – puntuacion donde se mostrara que cambios específicos del sistema tributario promovieron y mejoraron la competitividad tributaria colombiana, de donde surgen, además, diferentes interpretaciones técnicas que validan la visión general de competitividad.

OBJETIVOS

OBJETIVO GENERAL

Analizar la Evolución del sistema tributario colombiano a partir de su competitividad durante el periodo (2000-2018)

OBJETIVOS ESPECIFICOS

1. Estudiar los cambios que se han realizado en las diferentes reformas tributarias en el periodo 2000-2018
2. Definir la competitividad desde la tributación y las variables que expliquen este ítem desde el sistema tributario colombiano
3. Establecer la relación del sistema tributario colombiano frente a la competitividad tributaria en el periodo 2000-2018

1. MARCO REFERENCIAL

1.1 MARCO TEÓRICO

Podría ubicarse teóricamente el tema de impuestos, desde los clásicos, con Adam Smith, en donde postula que los impuestos, son la esencia misma de la financiación y el mantenimiento del Estado, a su vez, Smith postula unos principios¹ en la tributación, los cuales deben ser tomados como regla general en cualquier sistema tributario, aquellos son:

1. Los sujetos de cada Estado deberían contribuir al apoyo del gobierno, lo más cerca posible ... en proporción a los ingresos que disfrutaran respectivamente bajo la protección del Estado.
2. El impuesto que cada individuo debe pagar debe ser cierto y no arbitrario. El momento del pago, la forma de pago, la cantidad a pagar, todo debe ser claro y claro para el contribuyente, y para cualquier otra persona. Donde es de otra manera, cada la persona sujeta al impuesto se pone más o menos en poder del contribuyente, quien puede agravar el impuesto sobre cualquier desagradable contribuyente, o extorsionar, por el terror de tal agravación, algunos presentes o presente para sí mismo.
3. Cada impuesto debe ser recaudado en el momento, o de la manera, en que es más probable que sea conveniente para el contribuyente pagarlo.
4. Cada impuesto debe ser tan artificial como para sacar y manténgase fuera de los bolsillos de las personas lo menos posible, una y otra vez por encima de lo que aporta al tesoro público del Estado.”

Wagner además de esto,

Reconoce la necesidad de que los impuestos sean los suficientes para que puedan cubrirse las necesidades sociales y las propias actividades del Estado en un periodo determinado, así como la importancia de que la tributación vaya de la mano con las cambiantes necesidades financieras que pudieran existir en un momento específico dentro del ciclo de la tributación²

Además, David Ricardo, en Principios de economía política y tributación, determinan que la renta es parte del producto que se paga al uso de la tierra, siendo el factor principal a las finanzas públicas.

Mencionando además que la contribución de los impuestos, apoyan al Estado como sociedad y que estos ingresos así afecten a los contribuyentes deben ser de carácter obligatorio

¹ SMITH, Adam, The Wealth of Nations 1723-1790. Introducción by Robert Reich ; Edited, with Notes, Marginal Summary, and Enlarged Index by Edwin Cannan. New York: Modern Library, 2000.

² PIKKETY, Thomas (2014), El capital en el siglo XXI, España: Fondo de Cultura Económica de España.

...Podrían disminuir los beneficios del capital y del trabajo de cada uno de los afectados que cancelan dichos impuestos. Generalmente esos impuestos recaen sobre el consumidor del producto, aunque no en todos los casos, como es el impuesto sobre la renta, que recaería exclusivamente sobre el propietario, quien no podría en modo alguno, trasladarlo a su arrendatario.³

Otro autor muy importante en términos de impuestos puede ser Richard Musgrave, mostrando como debe ser la acción del Estado en cuanto al manejo de los impuestos, pero para ello el Estado debe cumplir con

Estabilización macroeconómica, distribución y asignación de recursos. La primera es exclusiva del nivel nacional que cuenta con los instrumentos de política económica para desarrollarla; la segunda puede ser desarrollada por la nación y los territorios, y la tercera que comprende la provisión de bienes y servicios públicos puede ser atendida por diferentes niveles de gobierno, atendiendo a la naturaleza de dichos bienes y servicios; siendo su principal objetivo la asignación de recursos necesarios para la satisfacción de las necesidades sociales que, en común con los deseos privados, reflejan las preferencias de los individuos⁴.

Stiglitz, por otro lado, contextualiza históricamente los impuestos como:

...Los impuestos son tan antiguos como la creación de los Estados. La Biblia decía que debía apartarse un diezmo (una décima parte) de las cosechas para fines distributivos y para mantener a los sacerdotes. No estaba claro cuál era el mecanismo que se utilizaba para conseguir que se cumpliera esta norma, y la Biblia no dice nada sobre el grado de evasión fiscal. En la Edad Media, los individuos prestaban servicios directamente a sus señores feudales. Se trataba en la práctica de impuestos, si bien no se pagaban en dinero. El hecho de que se les obligara a prestar estos servicios significaba que eran en cierta medida esclavos. Se ha insistido a veces que conviene no olvidar que, aunque los impuestos modernos estén monetizados -la gente no está obligada a prestar servicios (salvo en el caso del servicio militar obligatorio), sino a dar dinero-, encubren unas relaciones entre el Estado y el individuo similares a las mencionadas. después de todo, una persona que deba entregar, por ejemplo, un tercio de su renta al Estado trabaja, de hecho, un tercio de un tiempo para él. Es evidente una importante ventaja de esta monetización: el Estado tendría un enorme problema de gestión si cada persona tuviera que trabajar cuatro meses al año para él.⁵

Indicando la trascendencia histórica que representan los impuestos, junto con importancia que estos han tenido en la consolidación de los estados modernos que hoy conocemos

Con las consideraciones anteriores sobre impuestos, se puede decir que estos requieren de una estructura completa de recaudo que a su vez atiendan unos principios sólidos de imposición. Teniendo en cuenta la demanda social de los

³ RICARDO, David Principles of Political Economy and Taxation p,205

⁴ MUSGRAVE Richard, La Teoría de la Hacienda Pública: Un Estudio en Economía Pública. P 108

⁵ STIGLITZ JOSEPH E, La economía del sector público, Pág. 475

ciudadanos y la capacidad de pago con cada una de las particularidades de los contribuyentes, esto genera la necesidad de cada país a tomar tendencias sobre los demás y sobre aquellos que, con situaciones económicas similares, administran el recaudo.

Por otro lado, debido a la comparación que se hace necesaria por el objeto de estudio en términos de competitividad, se puede reconocer a Porter como quien contextualiza en términos generales la competitividad, definiéndola como: “La capacidad para sostener e incrementar la participación en los mercados internacionales, con una elevación paralela del nivel de vida de la población. El único camino sólido para lograrlo se basa en el aumento de la productividad.”⁶

Y posteriormente, liga el termino de productividad como: “La productividad es, a la larga, el determinante primordial del nivel de vida de un país y del ingreso nacional por habitante. La productividad de los recursos humanos determina los salarios, y la productividad proveniente del capital determina los beneficios que obtiene para sus propietarios”⁷

Con base a la argumentación de Porter, para lograr tal aumento de productividad, desde la presente investigación, se busca analizar precisamente como durante el periodo seleccionado, los cambios en la estructura tributaria influyen en esos cambios de productividad que menciona el autor, lo cual generaría según la teoría, una mayor preparación y capacidad para participar más asertivamente en los mercados internacionales.

Teniendo en cuenta, los teóricos anteriormente mencionados y como estos sistematizan y contextualizan el apartado de impuestos, se tomarán como parte fundamental para darle pertinencia teórica al tema planteado.

1.2 MARCO CONCEPTUAL

En el siguiente apartado, se desarrollarán los conceptos en los que se desarrolla la investigación, apoyando al lector en cuanto a los términos que resultan importantes para el tema presentado. De tal forma, se dará una conceptualización general sobre los términos utilizados

Eherberg, define impuestos como, “Los impuestos son prestaciones en dinero, al Estado y demás entidades de Derecho Público, que las mismas reclaman en virtud de su poder coactivo, en forma y cuantía determinadas unilateralmente y sin contraprestación especial con el fin de satisfacer las necesidades colectivas”⁸

Vitti de Marco: “El impuesto es una parte de la renta del ciudadano, que el Estado percibe con el fin de proporcionarse los medios necesarios para la producción de los servicios públicos generales”⁹

⁶ PORTER, MICHAEL The Competitive Advantage of Nations 1990 pág. 75

⁷ Ibid., p. 77

⁸ Flores Zavala, Ernesto. “Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas”, Ed. México D.F. 1946, p. 33.

⁹ Ibid., p. 36.

Luigi Cossa: “El impuesto es una parte proporcional de la riqueza de los particulares deducido por la autoridad, a fin de proveer a aquella parte de los gastos de utilidad general que no cubren las rentas patrimoniales”¹⁰

José Álvarez de Cienfuegos: “El impuesto es una parte de la renta nacional que el Estado se apropia para aplicarla a la satisfacción de las necesidades públicas, distrayéndola de las partes alícuotas de aquella renta propiedad de las economías privadas y sin ofrecer a éstas compensación específica y recíproca de su parte”¹¹

Barro, define competitividad tributaria como “los costos que un sistema tributario imprime a las estructuras productivas que se despliegan en un territorio determinado, y que diferencia la capacidad que tienen dichas estructuras para producir/vender/colocar los bienes y servicios desarrollados tanto en el territorio donde las producen, como en otros territorios.”¹²

1.3 MARCO NORMATIVO

El marco normativo del proyecto de investigación contempla:

La Constitución Política de Colombia de 1991, la cual presenta el marco jurídico sobre el que se basan las leyes que rigen el territorio nacional, además, el Artículo, 95 de la Constitución Política señala que es obligación de todos los nacionales contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de los conceptos de justicia y equidad

Artículo 150 de la Constitución Política Colombiana en los numerales 11 y 12, donde indican que los tributos se deben ceñir al principio de constitucionalidad y legalidad, ya que la facultad impositiva radica en el órgano legislativo del poder público, enunciando la responsabilidad que tiene el Congreso de la Republica de establecer

Rentas nacionales

Gastos administrativos

Contribuciones fiscales

Contribuciones parafiscales

Artículo 95, de la Constitución Política, determina los deberes y obligaciones de todas las personas y ciudadanos a “contribuir al funcionamiento de los gastos de inversión del Estado dentro de los conceptos de justicia y equidad”

Estatuto tributario Nacional, el cual constituye el marco legal obligatorio para la administración de los impuestos territoriales, así como también los procedimientos establecidos en materia de impuestos

¹⁰ Ibid., p. 34.

¹¹ Rosas F Santillan – Teoría sobre el origen de los impuestos.

¹² Revista Colombiana de Contabilidad N°9 Pag, 12

Ley 1819 de 2016 Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, y se dictan otras disposiciones.

Así como las reformas tributarias por las que se modificaron hasta llegar a la Ley 1819 de 2016, desde el año 2000

1.4 ESTADO DEL ARTE

De acuerdo con la pertinencia que toma el tema de la competitividad en el sistema tributario, los temas y trabajos tenidos en cuenta serian:

Cuadro 1. El sistema tributario colombiano: impacto sobre la eficiencia y competitividad.

TITULO	El sistema tributario colombiano: impacto sobre la eficiencia y competitividad
AUTOR	Fedesarrollo Mauricio Cardenas
FECHA	Agosto 31 de 2015
OBJETIVOS DE LA INVESTIGACION	Mostrar los grados de inestabilidad del sistema tributario colombiano debido al gran numero de reformas implementadas a la fecha las cuales han causado un retroceso en competitividad
SINTESIS DE LA SITUACION PROBLEMICA	Teniendo en cuenta la incidencia de la tributacion sobre la inversion y el desempeño economico, se hace importante indicar que el entorno macroeconomico del pais y las reformas tributarias no han generado los resultados esperados
CONCLUSIONES MAS IMPORTANTES	el estudio propone elevar el grado de formalizacion de la economia, ya que el recaudo esta concentrado en pocos contribuyentes, ademas de apuntar hacia la simplicidad en el sistema en general

Fuente: elaboración propia con base en: CARDENAS, Mauricio. El sistema tributario colombiano: impacto sobre la eficiencia y competitividad. 2015 [en línea][consultado 20 de septiembre de 2019] disponible en: https://www.researchgate.net/publication/4937302_El_sistema_tributario_colombiano_impacto_sobre_la_eficiencia_y_la_competitividad

Cuadro 2. The Bank Debit Tax in Colombia.

TITULO	The Bank Debit Tax in Colombia
AUTOR	Maria Angelica Arbelaez
FECHA	March 6 2004
OBJETIVOS DE LA INVESTIGACION	Mostrar la evolucion del GMF en Colombia y el sistema de impuestos bancarios en america latina
SINTESIS DE LA SITUACION PROBLEMICA	el texto muestra como ha evolucionado en colombia desde 1998 hasta 2004, el recaudo proveniente del GMF con el objetivo de promover la competitividad del sector con respecto al ambito internacional
CONCLUSIONES MAS IMPORTANTES	los gravámenes a los movimientos financieros deben seguir una corriente de actualizacion y facilitacion de los procesos, debido a que este sector requiere constante actualizacion por su conexión con el mercado internacional, a pesar de esto colombia ha seguido una corriente de actualizaciones que no han modificado de forma el recaudo promoviendo reformas pequeñas con soluciones a corto plazo

Fuente: elaboración propia con base en: ARBELAEZ, María Angelica. The Bank Tax in Colombia. 2004 [en línea][consultado 20 de septiembre de 2019] disponible en: <https://www.repository.fedesarrollo.org.co/handle/11445/1037>

Cuadro 3. Sobre la Reforma Tributaria Estructural Que se Requieren En Colombia

TITULO	Sobre la Reforma Tributaria Estructural Que se Requiere En Colombia
AUTOR	Jorge Espitia, Cesar Ferrari
FECHA	
OBJETIVOS DE LA INVESTIGACION	Mostrar las dificultades que presenta en la estructura tributaria en colombia
SINTESIS DE LA SITUACION PROBLEMICA	El autor determina falencias de competitividad en el sistema tributario colombiano, principalmente identificando que el grueso del recaudo esta en los bienes que mas tributan en el pais, como son las materias primas, debido a sus inestables precios internacionales, el recaudo que en gran medida depende de estas, no tiene solidez debido al riesgo e inestabilidad ligados a estos bienes
CONCLUSIONES MAS IMPORTANTES	Los autores determinan que no es sensato el proceso de reformas tributarias que han sucedido en colombia ya que no se preveen los efectos de estas ligados al riesgo que estos representan en el mercado internacional concluyendo que es necesario estimar el impacto de estas sobre el crecimiento de la economia, sus precios y la distribucion del ingreso que estos generan. la propuesta de los autores busca equidad y eiciencia en la tributacion sin descuidar el recaudo

Fuente: elaboración propia con base en: ESPITIA, Jorge. FERRARI, Cesar. Sobre la Reforma Tributaria Estructural Que se Requieren En Colombia. [en línea][consultado 23 de septiembre de 2019] disponible en: <https://www.uexternado.edu.co/facecono/economia/workingpapers/jespitia36.pdf>

Cuadro 4. La Economía Del Sector Publico.

TITULO	La Economía Del Sector Publico
AUTOR	Joseph E Stiglitz
FECHA	2000
OBJETIVOS DE LA INVESTIGACION	identificar e papel economico del estado y los diferentes puntos de vista sobre el papel del estado
SINTESIS DE LA SITUACION PROBLEMICA	el autor identidica como debe ser el papel del estado en los diferentes sectores, asi como tambien la importancia del recaudo en cada uno de los sectores, desde la promocion y critica al conceso de Washington
CONCLUSIONES MAS IMPORTANTES	Stiglitz muestra como son los fallos de mercado y por ende, en que debe ser mas fuerte el recaudo cumpliendo con los supuestos de eficiencia y equidad para posteriormente analizar la politica del gasto mostrando las limitaciones que tienen los sistemas tributarios desde su enfoque de la funcion social de bienestar. Importante resaltar el aporte que pueden dar los economistas a las discuciones sobre la justicia del sistema tributario

Fuente: elaboración propia con base en: STIGLITZ, Joseph. La Economía Del Sector Publico. 2000 [en línea][consultado 24 de septiembre de 2019] disponible en: <https://desarrollomedellin.files.wordpress.com/2018/08/stiglitz-2000-tercera-edicion.pdf>

2. REFORMAS TRIBUTARIAS EN COLOMBIA (2000 – 2018)

Tal como afirma el instituto de estudios económicos:

...La estructura del código tributario de un país es un factor determinante de su desempeño económico. Con un buen diseño de las reglas impositivas, el pago de los contribuyentes es más sencillo y menos costoso en términos de crecimiento y empleo. De igual modo que las Administraciones necesitan obtener recursos para hacer frente a sus compromisos de gasto, es crucial que dichos ingresos se logren de forma compatible con el desarrollo del sector privado, fuente última de la riqueza de un país. Precisamente por eso es importante plantear por qué algunos sistemas fiscales funcionan mejor que otros, puesto que dicho debate debe invitar a la reforma de las reglas impositivas que generen costes innecesarios o distorsionen el correcto funcionamiento de la economía.¹³

Es justamente de donde nace la necesidad de analizar a fondo la estructura del sistema tributario e identificar qué cambios espacios promueven o no la competitividad y como terminan influenciando la economía colombiana.

Colombia, desde hace ya varios años, se ha sumado a la carrera de los países latinoamericanos que buscan cumplir con los objetivos de Desarrollo Sostenible propuestos por Naciones Unidas, y canalizados en Colombia por medio del Departamento Nacional de Planeación, en donde el octavo de ellos propone la búsqueda de la formalización laboral y un crecimiento económico apoyado en un sistema tributario justo, sólido, competitivo y comparable internacionalmente. Además de esto, Colombia se articuló a la unión de países pertenecientes a La Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), teniendo como principal visión una economía basada en buenas prácticas, las cuales también incluyen sistemas impositivos que entiendan la sociedad y el contexto particular de cada país, pero que sean capaces también de competir con economías similares en términos de desarrollo.

En consecuencia, esto implica que nuestro sistema Tributario está en constante actualización y cambio, ya que debe tener en cuenta la coyuntura, los cambios sociales y políticos por los que atraviesa el país, los cuales cada vez son más frecuentes haciendo necesario que al mismo tiempo, el estado y su institucionalidad se adecuen a todos estos cambios, los cuales traerían con una buena gestión, bienestar social y económico a nuestra región.

Lo anterior debe ir ligado a un marco histórico que exponga por lo que hemos pasado como región y de la misma forma, las necesidades económicas y tributarias particulares que tenemos como país haciendo de vital importancia para la investigación, una contextualización histórica sobre los cambios progresivos que ha tenido el Sistema Tributario Colombiano, para así entender que propuestas y cambios son necesarios, para posteriormente identificar cuáles

¹³ INSTITUTO DE ESTUDIOS ECONOMICOS, ASEN, Elke y BUNN Daniel. Índice de Competitividad Fiscal 2019 Presentación de la presión fiscal normativa en España. España. Fragma. 2019. p. 13. [Consultado: 30 de abril de 2020]. disponible en: https://contenidos.ceoe.es/CEOE/var/pool/pdf/publications_docs-file-675-indice-de-competitividad-fiscal-2019-presentacion-de-la-presion-fiscal-normativa-en-espana.pdf

de estos , han sido en pro de tener un sistema sólido y competitivo y cuales han requerido modificaciones para la siguiente actualización.

2.1 ASPECTOS GENERALES

Stiglitz, menciona que los impuestos, aunque son “inevitablemente dolorosos”, todos los sistemas tributarios que se consideren “buenos” debería tener cinco propiedades básicas las cuales son

- ... 1. Eficiencia económica: no debe interferir en la asignación eficiente de los recursos.
2. Sencillez administrativa: debe ser fácil y relativamente barato de administrar.
3. Flexibilidad: debe ser capaz de responder fácilmente (en algunos casos automáticamente) a los cambios de las circunstancias económicas.
4. Responsabilidad política: debe diseñarse de tal forma que cada individuo pueda averiguar que está pagando y saber en qué medida el sistema refleja sus preferencias.
5. Justicia: debe ser justa en su manera de tratar a los diferentes individuos¹⁴

Siendo estas unas consideraciones lo suficientemente solidas como para darle validez teórica a como cada sistema legislativo en cada país, arma sus sistemas de recaudo.

Posterior a esto, cada país debe tener dentro de su carta política, las reglas en las que se ciñe, y además los principios de tributación que cada democracia contemple.

2.1.1 Principios tributarios en Colombia. Los impuestos, por regla general, y en la mayoría de los países, se conceptualizan alrededor de unos principios sobre los cuales se basan de ahí en adelante, todas las reformas a los sistemas tributarios.

Para el caso de Colombia, en la Constitución Política desde el artículo 363, en donde se “funda en los principios de equidad, eficiencia y progresividad. Las Leyes tributarias no se aplicarán con retroactividad”¹⁵ y en el Estatuto Tributario se materializan aquellos principios de la siguiente manera:

2.1.1.1 Principios constitucionales.

- **Principio de equidad**

La Constitución Política establece en el Artículo 95 que:

¹⁴ STIGLITZ, Joseph. La Economía del Sector Publico. 2000. p 478.

¹⁵ Constitución Política de Colombia, artículo 363.

...La calidad de colombiano enaltece a todos los miembros de la comunidad nacional. Todos están en el deber de engrandecerla y dignificarla. El ejercicio de los derechos y libertades reconocidos en esta Constitución implica responsabilidades. Toda persona está obligada a cumplir la Constitución y las leyes. Son deberes de la persona y del ciudadano¹⁶

En donde dentro de estos deberes, incluye en su numeral noveno el de:

“Contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de conceptos de justicia y equidad.”¹⁷

Aclarando que las contribuciones al Estado por parte de los Ciudadanos deben tener en cuenta la capacidad contributiva de cada uno de los Contribuyentes, y que estos se deben hallar en las mismas circunstancias de hecho.

De manera objetiva, este principio busca que sean equilibradas las cargas tributarias que el Estado aplique a los contribuyentes, y que estas deben tener en cuenta la capacidad económica de cada uno.

- **Principio de eficiencia**

El rango de este principio es constitucional, lo cual refiere a que no deriva del estatuto tributario, por el contrario, este principio proviene y depende de la Constitución Política.

Así como también la Corte Constitucional, define este principio como:

“Un principio que guía al legislador para conseguir que la imposición acarree el menor costo social para el contribuyente en el cumplimiento de su deber fiscal (gastos para llevar a cabo el pago del tributo)”¹⁸

Denotando, la importancia, de que este principio no debe estar limitado a que tan fácil se recaude, si no al peso social que debe tener dicho recaudo. Específicamente en Colombia, este principio se ve, desde la determinación sensata de este recaudo, yendo desde la forma en cómo se recauda, la cual debe ser sencilla para los ciudadanos, hasta el sistema de exenciones y los tratos especiales según los contribuyentes y demás.

- **Principio de Progresividad**

Este principio, es sobre el que se basan la mayoría de los índices internacionales de medición y calificación tributaria, ya que tiene en cuenta la capacidad contributiva de cada uno que los contribuyentes y eso se atañe a la función de justicia social que tienen los tributos.

Además de esto, la progresividad, es tomada conceptualmente según la Oficina de Estudios Tributarios de la DIAN como:

¹⁶ COLOMBIA. CONSTITUCION POLITICA. Artículo 95 (1991). De los derechos, las garantías y los deberes, apartado Capítulo 5: De los deberes y obligaciones [en línea]. Bogotá, D.C.: Diario Oficial. [Consultado: el 07 de abril de 2020]. Disponible en: <https://www.constitucioncolombia.com/titulo-2/capitulo-5/articulo-95>

¹⁷ Ibid., [en línea].

¹⁸ COLOMBIA. CORTE CONSTITUCIONAL. Sentencia C-419/95. Expediente D-784. (21 de septiembre de 1995) M.P. Antonio Barrera Carbonell [en línea]. 1995. Disponible en: <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/1995/c-419-95.htm>

...La capacidad de un tributo para lograr como fruto de su aplicación una redistribución del ingreso que promueva la equidad. En el ámbito tributario el principio de equidad establece que dos individuos con la misma capacidad contributiva deben efectuar una aportación similar (equidad horizontal) y que debe existir una contribución diferente en términos relativos, cuando difiera de la capacidad contributiva de los individuos (equidad vertical).¹⁹

Además, Mendoza, define el principio de progresividad como... “La distribución de las cargas públicas debe ser estructurada en forma proporcional y progresiva a la capacidad económica de los sujetos pasivos del tributo”²⁰

Mencionando, además. Que este no es un tributo que funcione de manera separada al resto del recaudo, este es un tributo que debe ser transversal a todos los principios y a todas las aplicaciones del tributo, ya que en la práctica, se traduce a que quien posee mayor capacidad de pago es quien debería aportar mayor parte de sus ingresos al sostenimiento del estado, y quienes no cuentan con dicha capacidad, pagaran en medida de sus capacidades económicas, haciendo el sistema tributario en su totalidad, un sistema de recaudo progresivo en donde los particulares aportan según las responsabilidades sociales que cada uno adquiere, pero el recaudo va dirigido a toda la sociedad, sin distinción.

2.1.1.2 Principios del estatuto tributario. Ligados a los principios anteriormente mencionados, transversalmente, se incluyen en el Estatuto Tributario, los principios de:

- **Representación**

El cual determina que las decisiones en materia impositiva las toman aquellos representantes (congreso) por los que la sociedad voto democráticamente los cuales se encargan de aprobar, discutir, y modificar la Ley tributaria en representación del pueblo.

- **No retroactividad**

¹⁹ AVILA MAHECHA, Javier y CRUZ LASSO, Angela. La progresividad del sistema tributario colombiano del orden nacional: Un análisis para el IVA y el impuesto sobre la renta. [en línea]. Bogotá, Colombia. DIAN. 2006. p 8. Documento Web 014. [Consultado: 06 de abril de 2020]. Disponible en: https://www.dian.gov.co/dian/cifras/Cuadernos%20de%20Trabajo/La%20progresividad%20del%20sistema%20tributario%20colombiano%20del%20orden%20nacional_Un%20an%C3%A1lisis%20para%20el%20IVA%20y%20el%20impuesto%20sobre%20la%20renta.pdf

²⁰ MENDOZA PEREZ, Raúl. El principio Tributario de Igualdad, Generalidad, Proporcionalidad y la sociedad en el Perú. En: Quipukamayoc Revista de la Facultad de Ciencias Contables [versión electrónica]. Lima- Perú, septiembre, 2014, Vol. 22, nro. 42, p 106. [Consultado: 06 de abril de 2020]. Disponible en: https://www.researchgate.net/publication/319657608_EL_PRINCIPIO_TRIBUTARIO_DE_IGUALDAD_GENERALIDAD_PROPORCIONALIDAD_Y_LA_SOCIEDAD_EN_EL_PERU ISSN: 1609-8196.

El cual abarca todo el sistema tributario, en donde estipula que, en los acuerdos, ordenanzas y contribuciones fijadas, no se pueden aplicar si no a partir del periodo que comience después de iniciar la vigencia de la Ley.

- **Flexibilidad**

El cual se refiere a que el sistema tributario debe tener la capacidad de adaptarse a los cambios coyunturales que se presenten en cada momento específico, lo cual permitirá cumplir con la responsabilidad que tiene el estado y con las circunstancias de la sociedad en ese momento específico.

- **Justicia**

Quien mejor lo define es, Stiglitz, “el sistema tributario debe ser o debe considerarse que es justo, que trata de forma similar a los que se encuentran en circunstancias similares y que obliga a pagar más impuestos a los que pueden soportar mejor la carga tributaria.”²¹

2.2 EVOLUCIÓN DE LAS REFORMAS TRIBUTARIAS EN COLOMBIA (2000-2018)

Para permitir el sostenimiento de un país y una sociedad como la colombiana, se requiere en todos los casos, de un aparato institucional que sea capaz de recaudar los recursos con los cuales se financiara dicho Estado, estos deben cumplir con dos funciones principales reconocidas las cuales para el caso colombiano están reglamentadas en la Constitución Política, las cuales se enfocan principalmente en generar condiciones que promuevan el desarrollo económico y social.

Además, estos sistemas de recaudo y contribución requieren de actualizaciones, los cuales buscan ajustarse cada vez más al contexto y la situación particular del país, estas actualizaciones merecen también un análisis amplio sobre cómo se llevaron a cabo y sobre como debieron ser en aquel momento específico de la historia.

Es seguro también afirmar que, ligado a cada una de estas actualizaciones, el gobierno nacional que se encargue de presentar ante el Congreso de la Republica y ante la ciudadanía en general este tipo de reformas tiene la enorme responsabilidad de generar un marco legal que sea justo y que a su vez atienda adecuadamente las necesidades del país, sin pretender dejar algún vacío en cuanto a las responsabilidades que el gobierno tiene con los ciudadanos y la ciudadanía.

Cabe aclarar que, tal sostenimiento y tal responsabilidad, adquirida por el estado Colombiano, incluye a todas aquellas personas residentes en Colombia como sujetos de obligación sustancial²² es decir, es responsabilidad del gobierno

²¹ STIGLITZ. Op. Cit., p. 483.

²² La obligación tributaria sustancial se origina al realizarse el presupuesto o los presupuestos previstos en la ley como generadores del impuesto y ella tiene por objeto el pago del

nacional la administración de los recursos recaudados por los contribuyentes dentro del territorio nacional, pero a su vez, es responsabilidad, obligación, y deber nacional, como ciudadanos de Colombia, aportar en la magnitud de la responsabilidad que cada quien tenga al sistema impositivo Colombiano, teniendo en cuenta que este está dirigido a atender las necesidades de toda la población Colombiana como un solo organismo.

En consecuencia a lo anteriormente mencionado, y además que con la finalidad de comprender la situación tributaria Colombiana y contextualizar de manera profunda en el tema, la mejor forma de explicar estos cambios sería haciendo un repaso histórico desde el año 2000 hasta el 2018, pasando por todas las administraciones y todas las reformas al Estatuto Tributario durante el periodo mencionado, analizando particularmente los cambios sobre los que la competitividad se basa según la metodología propuesta.

2.3 REFORMAS TRIBUTARIAS (2000-2018)

Con base a los últimos 18 años (desde 2000) Colombia ha pasado por numerosos cambios que han requerido modificar una y otra vez el sistema tributario teniendo como saldo, desde el año 2000 nueve reformas tributarias las cuales serán analizadas a continuación.

En el año 2000, con la Ley 633, y posterior a los últimos años de la década de los 90, en donde se encontraban las Acciones de Emergencia Económica, donde se tomaron medidas desde la Ley 488 de 1998, las cuales limitaban los beneficios en la venta de acciones de empresas que no tuviesen índices bursátiles elevados, se aumentó el monto de los intereses en los préstamos de vivienda en las UPA, hubo medidas económicas de fomento al ahorro.

Todo esto bajo la necesidad de implementar Leyes de emergencia económica en donde se establecían los impuestos a las transacciones bancarias el cual fue denominado como “Dos por Mil”, el cual estaba destinado a solventar los inconvenientes del sistema financiero desde los decretos 2330 y 2331 de 1998.

Posterior a esto el gobierno nacional aprobó una Ley de emergencia, que se destinó a atender el terremoto del 25 de enero de 1999 en los departamentos del eje cafetero en donde por medio de la Ley Quimbaya del año 2000²³, se otorgaban beneficios en materia tributaria para los departamentos afectados por el terremoto de 1999 con el fin de reactivar la economía de la zona, dentro de estas, son importantes resaltar para efectos de la investigación y su posterior análisis que bajo esta Ley (Quimbaya), se generaron las primeras exenciones de

tributo. Tomado del artículo primero del Estatuto Tributario de los Impuestos Administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales

²³ Por medio de la cual se modifican y adicionan los decretos 258 y 350 de 1999, proferidos mediante la emergencia económica declarada mediante el decreto 195 DE 1999. En la Ley Quimbaya, tomado de <http://legal.legis.com.co/document.legis?Fn=content&docid=legcol&bookmark=bf193b42a52570f4e2e9c043e2204c3ff27nf9&viewid=STD-PC>

impuestos para casos excepcionales en donde la situación económica particular de una zona del país requería un tratamiento tributario diferencial, y por la cual, se atrajo gran cantidad de inversión a la zona, ya que tenía un periodo de 10 años de aplicación. La cual además abrió gran cantidad de posibilidades de carácter económico y posteriormente grandes avances en temas de infraestructura debido a que requirió adecuar la red vial de la región para estas nuevas industrias, que según la reglamentación debían ser de carácter industrial, agroindustrial, de construcción, de exportación, de bienes corporales, minería excluyendo los hidrocarburos, servicios y demás.

Formalmente, en el año 2000, se aprobó la Ley 633 la cual expedía normas complementarias en temas tributarios, con una tendencia clara, guiada por el incremento en los impuestos indirectos denotados en el Artículo 468.

...La tarifa general del impuesto sobre las ventas es del dieciséis por ciento (16%), la cual se aplicará también a los servicios, con excepción de los excluidos expresamente. Igualmente, la tarifa general será aplicable a los bienes de que tratan los artículos 446, 469 y 474 y a los servicios de que trata el artículo 461 del Estatuto Tributario.²⁴

Lo cual, en la aplicación, generó complicaciones de procedimiento en la aplicación del impuesto, ya que los bienes excluidos eran demasiados y no pertenecían únicamente a un sector en específico. Haciendo entonces que la tarifa sea general para la Ley, pero en la aplicación había tantos productos exentos que no terminó simplificando este apartado en específico.

Dentro de las exenciones positivas que resaltaron académicos, fue el de mantener el gravamen del 16% para productos como los cigarrillos siendo una medida de controlar el consumo.

Por otro lado, se determinó que la medida de emergencia económica con el fin de reactivar al sistema financiero publicada en 1998 debía ser renovada por medio de los gravámenes a los movimientos financieros o GMF²⁵, haciéndolos además permanentes y cambiando la regla, convirtiéndolo en el gravamen del 3 por Mil.

El DNP, lo específico como:

... Serían objeto del impuesto aquellas operaciones en las que se disponía de recursos depositados en cuentas corrientes o de ahorros, cuentas de depósito del Banco de la República, y los giros de cheque de gerencia. En principio el impuesto cubría las operaciones de cualquier monto, sin embargo, en marzo de 2001, se modificó el decreto 405 y se exoneran las operaciones superiores a 3.972.000

²⁴ COLOMBIA. CONGRESO DE LA REPUBLICA. Ley 633 (29, diciembre, 2000) Por la cual se expiden normas en materia tributaria, se dictan disposiciones sobre el tratamiento a los fondos obligatorios para la vivienda de interés social y se introducen normas para fortalecer las finanzas de la Rama Judicial. [en línea]. Santa Fe de Bogotá, D.C.: Diario Oficial No. 44.275. p 1-18. [Consultado: 06 de abril de 2020]. Disponible en: http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley_0633_2000.html

²⁵ Gravámenes a los movimientos financieros, abreviado.

pesos, así como las pensiones inferiores a dos salarios mínimos, con el fin de dejar exentos a los usuarios del sistema financiero de menores ingresos.²⁶

El cual, de igual forma fue también severamente criticado ya que en principio había sido planteado como un impuesto temporal y únicamente válido en época en que era necesario por la emergencia que se presentaba para la época.

Por otro lado, la firma analista en temas financieros Accounter, mostraron que la aplicación del gravamen a los movimientos financieros

...Era de carácter generador en la economía y, por ende, el efecto real sobre las personas no iba a ser muy elevado más que en la aplicación de este hacia las transacciones y operaciones financieras, pero este a su vez flexibilizaría el recaudo ya que no se vería una gran disminución sobre estos movimientos financieros.²⁷

Además, dentro de esta ley, también se incluyeron modificaciones a los servicios de asistencia técnica y tarifas únicas para impuestos de renta, así como el descuento en renta por la generación de empleo en la economía por medio de la retención en la fuente.

Posterior a esta Ley, en el año 2002, el gobierno del Presidente entrante Álvaro Uribe Vélez, presentó la Ley 788 de 2002²⁸, la cual centró sus esfuerzos en la ampliación en la base del IVA buscando hacerlo más sencillo desde la aplicación, modificándose el Artículo 424 del Estatuto Tributario el cual determina los bienes excluidos de este impuesto haciendo más diferenciados los bienes que se encontraban dentro del artículo 424 y en la aplicación generó mejores resultados ya que estaban condensados de una manera más concisa con respecto a la ley 633.

En líneas generales en términos del IVA, aumentó la tarifa del 10 al 16 por ciento para la mayoría de los bienes, para la telefonía celular, que era un mercado nuevo en aquella época, se estableció una tarifa del 20% y para servicios específicos como las viviendas fue del 7%

También se centró en gran medida en la penalización de la evasión y el fraude, por medio del artículo 658 en donde:

... Sanción a administradores y representantes legales. Cuando en la contabilidad o en las declaraciones tributarias de los contribuyentes se encuentren irregularidades sancionables relativas a omisión de ingresos gravados, doble contabilidad e inclusión de costos o deducciones inexistentes y pérdidas

²⁶ GONZALEZ, Francisco Y CALDERON, Valentina. Las reformas tributarias en Colombia durante el siglo XX (II): boletines de divulgación económica. [en línea]. Bogotá, Colombia DNP. 2002 p. 16. Dirección de Estudios Económicos. [Consultado: 07 de abril de 2020]. Disponible en: [https://colaboracion.dnp.gov.co/CDT/Estudios%20Economicos/Las%20reformas%20tributarias%20en%20Colombia%20durante%20el%20siglo%20XX%20\(II\).pdf](https://colaboracion.dnp.gov.co/CDT/Estudios%20Economicos/Las%20reformas%20tributarias%20en%20Colombia%20durante%20el%20siglo%20XX%20(II).pdf)

²⁷ VILLAREAL, Camilo. Aplicación del Gravamen a los Movimientos Financieros. [en línea]. Bogotá, Colombia. Accounter. 2007 [Consultado: 06 de abril de 2020]. Disponible en: <https://www.accounter.co/normatividad/conceptos/concepto-35534-14052007.html>

²⁸ COLOMBIA. CONGRESO DE LA REPUBLICA. Ley 788 (27, diciembre, 2002) Por la cual se expiden normas en materia tributaria y penal del orden nacional y territorial; y se dictan otras disposiciones. [en línea]. Santa Fe de Bogotá, D.C.: Diario Oficial No. 45.046. p 1-25. [Consultado: 08 de abril de 2020]. Disponible en: http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/ley_0788_2002.html

improcedentes, que sean ordenados y/o aprobados por los representantes que deben cumplir deberes formales de que trata el artículo 572 de este Estatuto, serán sancionados con una multa equivalente al veinte por ciento (20%) de la sanción impuesta al contribuyente, sin exceder de la suma de doscientos (200) salarios mínimos legales mensuales vigentes, la cual no podrá ser sufragada por su representada.²⁹

Buscando además también, evitar la evasión por medio de paraísos fiscales. Como lo califico la revista portafolio esta ley busco:

...Poner en cintura estos territorio o estados, en Colombia se creó la Ley 788 de 2002, que incluyó en el Estatuto Tributario la obligación para el Gobierno Nacional de emitir la lista de jurisdicciones consideradas como paraísos fiscales teniendo en cuenta los siguientes criterios:

Inexistencia de tipos impositivos o tarifas nominales sobre la renta, con respecto a los que se aplicarían en Colombia en operaciones similares.

Carencia de un efectivo intercambio de información o existencia de normas legales o prácticas que lo limiten.

Falta de transparencia en el ámbito legal, reglamentario o de funcionamiento administrativo.

Inexistencia del requisito de una presencia local sustantiva, del ejercicio de una actividad real y con sustancia económica.³⁰

Estas medidas de penalización trajeron consigo varios avances en cuanto a que Colombia contaba con un sistema más sólido por que definía de una mejor manera las reglas y los límites en cuanto a evasión. Siendo este el pilar de la política de prevención en evasión fiscal.

Tema que ha sido además tendencia en los países que buscan fortalecer sus sistemas de impuestos, ya que la solidez del sistema tributario es uno de los ítems que lo hace destacar sobre los demás.

Con respecto a las rentas, en la Ley 788, fueron presentadas nuevas exenciones en los ingresos no constitutivos de renta, y se presentó un proyecto adjunto, el cual pretendía eliminar gradualmente los tratamientos tributarios preferenciales dentro del artículo 35-1 de la misma Ley quedando de la siguiente manera:

... a los ingresos no constitutivos de renta. Los ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional, de que tratan los artículos 36-1, 36-4, 37, 43, 44, 46, 54, 55 y 56 del Estatuto Tributario, están limitados en los porcentajes que se indican a continuación:

70% para el año gravable de 2003

50% para el año gravable de 2004

20% para el año gravable de 2005

²⁹Ibid., p. 1.

³⁰ Portafolio. Bogotá D.C. octubre 08 de 2014. [Consultado: 08 de abril de 2020]. Disponible en: <https://www.portafolio.co/economia/finanzas/abc-paraisos-fiscales-51002>

0% para el año gravable de 2006.³¹

Buscando entonces, que, en el largo plazo, estos ingresos de ganancia ocasional o de actividades no constitutivas de renta, no tuviesen exenciones para el fin del periodo presidencial de Álvaro Uribe Vélez.

Menos de un año después, de la anterior Ley de Reforma tributaria, se aprobó la Ley 863 de 2003³², la cual trajo muchos cambios en términos de recaudo y consigo críticas por los cambios tan grandes que esta contenía.

El informe de impacto de reformas tributarias del Doctor Erik Haindl Rondanelli, dice que esta reforma tuvo que presentarse.

... Ante la infactibilidad política de continuar reduciendo el gasto público en los montos programados por el Gobierno Colombiano, se hizo necesario aliviar el déficit fiscal recurriendo nuevamente al uso de instrumentos tributarios. Para esto se dictó la Ley 863 de 2003, que en cierto sentido profundiza las reformas del año anterior. Esta Ley fue dictada a fines de diciembre de 2003 y comenzó a regir a partir de comienzos de 2004³³

Presentando además varios cambios con el objetivo de aumentar el recaudo en si, por medio de ajustes en el impuesto de los movimientos financieros (GMF) y los impuestos a los patrimonios.

Por un lado, el gravamen a los movimientos financieros cambio de 3 por mil a 4 por mil con aplicación a partir del primero de enero de 2004, poniendo en duda el carácter de ser un impuesto transitorio a ser un recaudo que se empezó a prolongar con los años.

Con respecto al impuesto a los patrimonios, la ley determino que la medida regia hasta 2006, y debería aplicarse una sobretasa de 10% para patrimonios superiores a \$3000 millones de pesos, así mismo como afirma Rondanelli, “además de limitar fuertemente las rentas exentas y deducciones, y forzar a declarar a un mayor número de contribuyentes. También se siguió perfeccionando el sistema de precios de transferencia.”³⁴

En cuanto al IVA, algunas actividades como los juegos de suerte y azar, así como también la cerveza, que antes se encontraban excluidos, se grabaron con tarifas del 5 y 3 por ciento respectivamente.

Como medida de fomento a la inversión, el gobierno nacional aprobó dentro de esta Ley, un proyecto de deducción especial del 30% en la compra de activos fijos que fuesen productivos.

³¹ COLOMBIA. CONGRESO DE LA REPUBLICA. Ley 788 (27, diciembre, 2002) Op. cit., p. 5.

³² COLOMBIA. CONGRESO DE LA REPUBLICA. Ley 863 (29, diciembre, 2003) Por la cual se establecen normas tributarias, aduaneras, fiscales y de control para estimular el crecimiento económico y el saneamiento de las finanzas públicas. [en línea]. Santa Fe de Bogotá, D.C.: Diario Oficial No. 45.415. p 1-15. [Consultado: 27 de febrero de 2020]. Disponible en: http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/ley_0863_2003.html

³³ HAYNDELL, Erik. Impacto de las Reformas Tributarias de 2002 y 2003. [en línea]. Bogotá, Colombia DIAN. 2005 p. 28. [Consultado: 04 de febrero de 2020]. Disponible en: https://www.dian.gov.co/dian/cifras/EstudiosExternos/final_eric_publicar.pdf

³⁴ Ibid., p. 28.

Además de esto, se modificó el régimen de simplificado como medida anti-evasión

En el año 2006, finalizando el primer periodo presidencial de Álvaro Uribe Vélez, se aprobó la Ley 1.111 de 2006³⁵, siendo la intención principal del gobierno, según Juan Fernando Mejía:

...realizar una reforma estructural consistía básicamente en eliminar las exenciones y los variados tratamientos tributarios con el objeto de simplificar los tributos, facilitando a los contribuyentes el cumplimiento de sus obligaciones y al Estado su administración. La teoría tributaria ha establecido que la relación recaudo/administración debe ser lo más alta posible, no siendo rentable para el Estado disponer de una estructura tributaria compleja en cuanto a la fiscalización, el manejo y el cobro de los tributos.³⁶

En donde se trabajó además en la unificación de las tarifas del IVA para facilitar el sistema en sí mismo, y aumentaba los bienes grabados por este concepto, con la salvedad de que se pretendían devolver algunos puntos de esto por medio de los sistemas de asistencia social.

Esta reforma tributaria, no modifico en esencia los impuestos principales de la nación en gran medida, siendo únicamente el IVA el impuesto de mayor repercusión en los cambios que esta Ley advirtió en su momento.

En este proyecto de Ley se aprobó también el impuesto a los movimientos financieros del 4 por mil, como impuesto permanente. Quitándole así las propiedades que este tenía de reactivación económica y convirtiéndolo en un impuesto que ya iría destinado a hacer parte de los rubros que financiarían de manera permanente las responsabilidades fiscales de la nación.

En el año 2009, después de 3 años del segundo periodo presidencial Álvaro Uribe Vélez, se aprobó la Ley 1370³⁷, la cual únicamente pretendía adicionar cambios en el estatuto tributario

Dentro de estos incluía, reducciones en términos del impuesto de renta, pasándolo del 40 al 30% en las deducciones con respecto a las inversiones en activos fijos productivos

³⁵ COLOMBIA. CONGRESO DE LA REPUBLICA. Ley 1.111 (27, diciembre, 2006) Por la cual se modifica el estatuto tributario de los impuestos administrados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. [en línea]. Santa Fe de Bogotá, D.C.: Diario Oficial No. 46.494. p 1-14. [Consultado: 14 de febrero de 2020]. Disponible en: http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/ley_1111_2006.html

³⁶ MEJIA, Juan Fernando. Aspectos relevantes de la Reforma Tributaria (Ley 1111 de 2006). En: Actualícese [en línea]. Santa Fe de Bogotá, D.C. enero 24 e 2007. [Consultado: 17 de febrero de 2020]. Disponible en: <https://actualicese.com/aspectos-relevantes-de-la-reforma-tributaria-ley-1111-de-2006/>

³⁷ COLOMBIA. CONGRESO DE LA REPUBLICA. Ley 1370 (30, diciembre, 2009) Por la cual se adiciona parcialmente el estatuto tributario. [en línea]. Santa Fe de Bogotá, D.C.: Diario Oficial No. 47.578. p 1-4. [Consultado: 14 de febrero de 2020]. Disponible en: http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/ley_1370_2009.html

Y, el impuesto al patrimonio fue modificado para que rigiese a partir del año 2011, con una tasa del 2.4\$ por patrimonios superiores a \$3.000 millones de pesos y 4,8% en patrimonios superiores a \$5.000 millones de pesos.

En 2010, se aprobó la Ley 1430³⁸ la cual tenía como objetivo, expedir normas de control y de competitividad, las cuales fueron, caracterizadas por reducciones y eliminaciones en las deducciones de impuestos de renta por inversión, y se le dieron responsabilidades a la Dian en el recaudo del IVA, además se les elimino el IVA a aquellos servicios de internet en los estratos con los percentiles más bajos de todo el país.

Esta reforma también fue importante desde el punto de vista de que aclaro y designo responsabilidades en materia fiscal a instituciones del Estado con el fin de darle la responsabilidad a cada una de estas instituciones sobre la evasión de impuestos, y de tal forma disminuir la evasión.

Por otro lado, el Gobierno Nacional, presento un proyecto mediante el artículo tercero de la misma ley, el proyecto de eliminación del gravamen a los movimientos financieros añadiéndolo al Estatuto Tributario quedando de la siguiente manera

...La tarifa del impuesto a que se refiere el presente artículo se reducirá de la siguiente manera:

- Al dos por mil (2x1.000) en los años 2014 y 2015
- Al uno por mil (1x 1.000) en los años 2016 y 2017
- Al cero por mil (0x1.000) en los años 2018 y siguientes.

PARÁGRAFO. A partir del 1o de enero de 2018 derogase las disposiciones contenidas en el Libro Sexto del Estatuto Tributario, relativo al Gravamen a los Movimientos Financieros.³⁹

Proyecto tal que no tuvo aplicación directa ya que no sucedió y sigue siendo importante dentro del recaudo del país.

En 2012, la Ley 1607⁴⁰, se aprobó nuevamente otro proyecto de reforma tributaria, la cual tenía por objetivo modificar estructuralmente el sistema de impuestos colombiano.

El cual empezó modificando el artículo 10 del estatuto tributario, el cual hacía referencia a el carácter de “Residencia para efectos Tributarios” estableciendo los periodos de residencia para efectos tributarios, y las condiciones que adquieren quienes residen por las de 183 días en el país.

³⁸ COLOMBIA. CONGRESO DE LA REPUBLICA. Ley 1430 (29, diciembre, 2010) Por medio de la cual se dictan normas tributarias de control y para la competitividad. [en línea]. Santa Fe de Bogotá, D.C.: Diario Oficial No. 47.937. p 1-15. [Consultado: 15 de febrero de 2020]. Disponible en: http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley_1430_2010.html

³⁹ Ibid., p. 2.

⁴⁰ COLOMBIA. CONGRESO DE LA REPUBLICA. Ley 1607 (26, diciembre, 2012) Por la cual se expiden normas en materia tributaria y de dictan otras disposiciones. [en línea]. Santa Fe de Bogotá, D.C.: Diario Oficial No. 48.655. p 1-18. [Consultado: 15 de febrero de 2020]. Disponible en: http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley_1607_2012.html

Se que creo el impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE) con una tarifa del 9% presentado para durar hasta 2015, el que, según la revista dinero, “El Cree grava solamente las utilidades empresariales, de acuerdo con la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Fue creado como aporte de las sociedades y personas jurídicas y asimiladas en beneficio de los trabajadores, la generación de empleo y la inversión social.”⁴¹

El cual ha sido ejemplo en diferentes países, ya que este ayuda a evitar la doble tributación, y la evasión de impuestos por parte de los contribuyentes de rentas más altas, los cuales se ocultaban sus utilidades como parte de las empresas y corporaciones a su nombre.

El objeto de este nuevo tributo era dirigir su recaudo hacia la financiación de programas de inversión social en donde se involucraban el SENA⁴² y el ICBF⁴³, los sistemas de seguridad social, la inversión en las entidades educativas públicas y demás.

Conjuntamente, se creó el impuesto nacional al consumo anteriormente mencionado desde la reforma del 2010 (con la Ley 1430) e identifico la tasa específica que deberían pagar los servicios de internet y telefonía móvil, haciendo el IVA una vez más, un sistema de tasas diferenciadas con estos bienes anteriormente mencionados, y con el resto de los bienes lo simplifiqué conglomerando los diferentes tipos de recaudo de IVA que venían desde la Ley 1.111 en uno solo del 16% siendo esta la tarifa general y únicamente diferenciando aquellos servicios de tecnología.

Posteriormente, al presentarse la Ley 1739 de 2014⁴⁴, se modificó el CREE y se adiciono el Artículo 292-2 al Estatuto Tributario quedando como:

...Por los años 2015, 2016, 2017 y 2018, créase un impuesto extraordinario denominado el Impuesto a la Riqueza a cargo de:

1. Las personas naturales, las sucesiones ilíquidas, las personas jurídicas y sociedades de hecho, contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios.
2. Las personas naturales, nacionales o extranjeras, que no tengan residencia en el país, respecto de su riqueza poseída directamente en el país, salvo las excepciones previstas en los tratados internacionales y en el derecho interno.
3. Las personas naturales, nacionales o extranjeras, que no tengan residencia en el país, respecto de su riqueza poseída indirectamente a través de

⁴¹ Revista Dinero, Quien debe declarar el Cree. Artículo completo en <https://www.dinero.com/economia/articulo/quien-debe-declarar-cree/194431>

⁴² Servicio Nacional de Aprendizaje

⁴³ Instituto Colombiano de Bienestar Familiar

⁴⁴ COLOMBIA. CONGRESO DE LA REPUBLICA. Ley 1739 (23, diciembre, 2014) Por medio de la cual se modifica el Estatuto Tributario, la Ley 1607 de 2012, se crean mecanismos de lucha contra la evasión y se dictan otras disposiciones. [en línea]. Santa Fe de Bogotá, D.C.: Diario Oficial No. 49.374. p 1-18. [Consultado: 17 de febrero de 2020]. Disponible en: http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/ley_1739_2014.html

establecimientos permanentes, en el país, salvo las excepciones previstas en los tratados internacionales y en el derecho interno.

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

5. Las sociedades y entidades extranjeras respecto de su riqueza poseída indirectamente a través de sucursales o establecimientos permanentes en el país, salvo las excepciones previstas en los tratados internacionales y en el derecho interno.

6. Las sucesiones ilíquidas de causantes sin residencia en el país al momento de su muerte respecto de su riqueza poseída en el país.⁴⁵

Tomando un modelo internacional con este impuesto, como lo hacen Francia, Luxemburgo, Noruega, India, entre otros⁴⁶ con el fin de no solo aumentar la base gravable y promover la progresividad tributaria, sino que también buscaba atender en mayor medida todos los sistemas de asistencia social del Gobierno.

Además, según la reforma anterior, el Gravamen a los movimientos financieros, el cual debería ser disminuido según la primera Ley de reforma tributaria del mismo presidente, para el año 2014 en 2 por mil, se mantuvo como impuesto de 4 por mil, y se aumentó el periodo de desmonte el cual en teoría debió haber empezado en 2019.

En 2016, a razón de la entrada de Colombia en la OCDE, se aprobó otra Ley de reforma tributaria, por medio de la Ley 1819⁴⁷, la cual hizo claridad sobre la declaración de las rentas de pensiones, las de Capital, las rentas no laborales y demás.

Así mismo, como estaba establecido desde la reforma pasada, el gobierno nacional decidió mantener el cuatro por mil, el impuesto a la riqueza, la sobretasa, y subsidiar en servicios públicos los estratos 1, 2, y 3.

Además, como herramienta para sostener fiscalmente al país después de la caída de los precios del petróleo, el gobierno aprobó el plan de dinamismo económico, en donde por medio del impuesto a la riqueza, se subsidiarán programas de educación superior y de atención a primera infancia, sustituyendo el vacío que dejaría entonces la caída de los precios internacionales de petróleo en el sector educación.

Por otro lado, con respecto al IVA, se modificó la tarifa general al 19% en el grueso de los bienes teniendo en cuenta unas exenciones del 5% de algunos bienes mayormente referidos a productos de construcción.

⁴⁵ Ibid., p. 2.

⁴⁶ Dentro de los que se encuentran la mayoría de países miembros de la OCDE

⁴⁷ COLOMBIA. CONGRESO DE LA REPUBLICA. Ley 1819 (29, diciembre, 2016) Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, y se dictan otras disposiciones. [en línea]. Santa Fe de Bogotá, D.C.: Diario Oficial No. 50.101. p 1-21. [Consultado: 07 de abril de 2020]. Disponible en: http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/ley_1739_2014.html

Además de esto, con respecto a los nuevos responsables de IVA, están los derivados de petróleo, los cuales son los distribuidores y comercializadores industriales de derivados de petróleo.

Esta reforma fue presentada con el fin de sanear los inconvenientes económicos derivados de la caída de los precios del petróleo y también busco por medio de las modificaciones en renta, aumentar la base gravable por medio de una actualización en los sistemas de información tributaria la cual se daría gradualmente.

3. COMPETITIVIDAD DEL SISTEMA TRIBUTARIO COLOMBIANO

En el siguiente capítulo, se hará repaso por la metodología aplicada por el TAX Foundation, así como también resaltar la importancia de este índice y lo que significa analizar la competitividad desde una visión del sistema tributario. De la misma forma se analizará como el sistema tributario colombiano influye en la toma de decisiones de las empresas y particulares.

3.1 ASPECTOS METODOLÓGICOS

Para la presente investigación, se escogió el índice de competitividad tributario que realiza el Tax Foundation⁴⁸, el cual se mide principalmente en los 50 estados de Estados Unidos, generando un análisis completo de como estos sistemas particulares pueden ser más competitivos que otros y como afectan la economía y el desarrollo particular de cada uno de los anteriormente mencionados.

En cuanto al índice propuesto por el Tax Foundation, este se ha desarrollado desde el año 2005⁴⁹, en Estados Unidos, y posteriormente, se extendió el análisis hacia los países pertenecientes a la OCDE, expandiendo el horizonte del índice y haciendo no solo que este compare los estados de Estados Unidos en términos de competitividad, si no que este también tome en cuenta los estados europeos y de tal manera extender la comparación y tener un panorama más amplio sobre cómo se comporta el sistema de recaudo en diferentes países.

Posterior a esto, alrededor del mundo, por medio de los acuerdos internacionales de integración y especialmente en países desarrollados, se han generado diferentes índices de competitividad fiscal teniendo como base la metodología propuesta por el Tax Foundation la cual será analizada a profundidad con el desarrollo del capítulo.

El propósito general de medir la competitividad fiscal y el diseño específico sobre algún sistema tributario en general es el de evaluar como estas políticas generan un ambiente propicio de desarrollo económico y también de identificar en donde están las carencias del sistema tributario colombiano, teniendo en cuenta que esto podría traducirse en la práctica en un menor atractivo internacional a factores como la inversión o la cooperación internacional.

Teniendo en cuenta que Colombia actualmente celebra su adhesión a la OCDE, la cual es caracterizada por ser un grupo de países que trabajan en equipo por generar buenas prácticas económicas, es imperante medir como nuestro modelo

⁴⁸ Tax Foundation, es una organización independiente, la cual tiene por objeto la investigación, el análisis y el informe oportuno de los sistemas tributarios específicamente en Estados Unidos a nivel federal y estatal. También han emitido conceptos específicos sobre sistemas tributarios en Europa y países pertenecientes al G20, G7, OCDE y demás.

La página con toda la información desagregada sobre Tax Foundation es <https://taxfoundation.org/>

⁴⁹ Con base a la información suministrada por la Tax Foundation

de impuestos, con respecto a países que son miembros también de la OCDE, y que comparten niveles de renta y de vida similares a los de Colombia.

Todo esto con el ánimo de extraer por medio de la experiencia lecciones que serían de vital importancia y supremamente valiosas a la hora de seguir diseñando la policía fiscal colombiana en los años venideros.

El informe del índice de Competitividad Fiscal del 2019 de España, tomando la metodología del índice desarrollado por Tax Foundation, afirma que un código tributario debe cumplir con principios de competitividad y neutralidad para que este sea a su vez promueva unos niveles más altos de crecimiento económico

Determinando la competitividad en un sistema tributario como:

...Un código tributario competitivo es aquel que mantiene unos tipos marginales bajos. En el mundo globalizado en que vivimos hoy en día, el capital tiene una gran movilidad. Las empresas toman sus decisiones de inversión con numerosos países de todo el mundo como des ti no potencial de dichas inyecciones de capital. Por tanto, los impuestos juegan un papel crucial, puesto que un tipo más bajo aumenta la expectativa de rentabilidad de dichos proyectos de inversión. De igual modo, si los tipos impositivos son demasiado altos, las inversiones se marcharán a otra parte, provocando un menor crecimiento económico.⁵⁰

Además de esto, la neutralidad la define como: “Por otro lado, un código tributario neutral es aquel que canaliza la recaudación con el menor grado de distorsiones posible de modo que las reglas son de aplicación clara, sencilla y general”⁵¹

Entonces, al tener un sistema de recaudo competitivo y a su vez neutral, se promovería el crecimiento económico por medio de la inversión tanto privada como extranjera. Haciendo un ciclo virtuoso en la economía, el cual podría estar caracterizado por mayores ingresos estatales y un crecimiento sostenido en el largo plazo el cual financiaría en mejor medida todos los posibles retos que encuentre el sistema tributario

Asimismo, en el presente capítulo, se analizarán los efectos de la competitividad según la definición del índice internacional teniendo en cuenta la metodología de Tax Foundation, para de tal forma mostrar cómo han sido los cambios en términos de productividad atendiendo de igual forma a la metodología presentada.

El análisis en términos de competitividad se hará de tipo correlacional, considerando la evolución que se presente en cada reforma tributaria presentada. Para concluir con un análisis al final del periodo seleccionado y de tal forma definir como se podría integrar el sistema tributario colombiano en el mercado internacional.

⁵⁰ INSTITUTO DE ESTUDIOS ECONOMICOS, ASEN, Elke y BUNN Daniel. Índice de Competitividad Fiscal 2019 Presentación de la presión fiscal normativa en España. España. Fragma. 2019. p. 14. [Consultado: 30 de abril de 2020].

⁵¹ Ibid., p. 7.

3.2 VARIABLES DE COMPETITIVIDAD

Del mismo modo entonces, en términos de la metodología, se crean unas categorías de estudio las cuales tienen en cuenta el tipo de los impuestos junto con la estructura de ellos.

Determinado la así metodología en los siguientes pilares base para su investigación⁵²

1. Índice de presión Fiscal
2. Impuestos sobre beneficios empresariales
3. Impuesto sobre las rentas personales
4. Impuesto sobre el consumo
5. Impuestos sobre la propiedad
6. Tratamiento fiscal de los beneficios obtenidos en el extranjero.

3.2.1 Índice de presión fiscal. Inicialmente, un apartado importante a resaltar es que normalmente, los países miembros de esta organización internacional anteriormente mencionada desarrollan por medio de su análisis matemático, el índice de presión fiscal, el cual es medido como la recaudación tributaria como porcentaje del producto interno bruto. Este es una representación amplia y no muy objetiva sobre lo recaudado con base a lo producido.

Pero resulta importante a la hora de medir competitividad en un término más general, ya que mostraría cuanta presión ejercen los impuestos sobre la producción total de un país proporcionando una visión primera generalizada únicamente que analiza el comportamiento de los impuestos con en base al P.I.B.

Por otra parte, el Centro de Estudios Fiscales, en su informe sobre presión fiscal en América Latina, habla de la presión fiscal mostrando que esta...

...constituye un indicador clave para el análisis de la política económica en la medida que refleja los ingresos recolectados que tiene un país a través de sus tributos y que permiten financiar a su vez bienes, servicios públicos y obras de infraestructura, entre otro tipo de inversiones que permitan mayor crecimiento económico y, para el caso de países emergentes, una mayor estabilidad y autonomía de la política pública.⁵³

Mostrando que, el análisis de la presión fiscal es no solo importante en términos de cuanto ejercen presión los impuestos sobre la producción total, si no que junto con esto se atañe un análisis completo sobre la situación de un país o un sector visto desde los tributos que aquel país ejercen sobre la producción total.

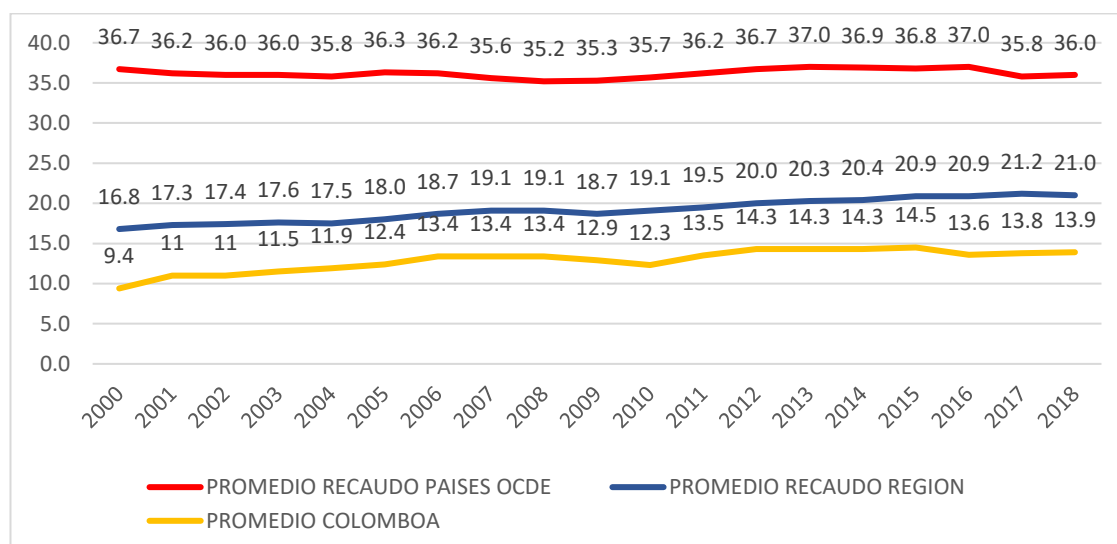
Contextualizando, para América Latina, el mismo centro de estudios fiscales desarrolla como ha sido la evolución de la presión fiscal en la región en el periodo

⁵² Tomados de la metodología planteada por el índice anual de Competitividad tributaria que presenta Tax Foundation

⁵³ Centro de Estudios Fiscales, OCAMPO Heidi. La presión fiscal en América Latina: una descripción de sus componentes y factores. [en línea]. CEF. 2017. p, 1-15. N°45. [Consultado: 03 de mayo de 2020]. Disponible en: <https://www.cefa.com.mx/>

2000-2015, mostrando que, en comparación con los países europeos, nuestro fisco recauda un muy bajo porcentaje de su producto interno bruto y eso se traduciría en menor capacidad de los gobiernos para sortear imprevistos o hasta incluso inversiones importantes en infraestructura.

Gráfica 1. Presión Fiscal en América Latina, la OCDE, y Colombia (2000-2018)



Fuente: elaboración propia con base en: ORGANIZACIÓN PARA LA COOPERACION Y EL DESARROLLO ECONOMICO (OCDE) [En línea] [Consultado el 15 de abril de 2020] disponible en: <https://www.oecd.org/tax/tax-policy/brochure-estadisticas-tributarias-en-america-latina-y-el-caribe.pdf>

El aumento que se ve en los últimos años se podría ver reflejado en que, como región, los gobiernos han tenido mejor capacidad para aumentar el gasto en infraestructura o temas sociales.

El punto óptimo, para el caso Colombia y los demás países que hacen parte de la OCDE, sería estar en promedio alrededor de los 36.9 puntos porcentuales, que es el promedio de lo que tienen los países miembros.

También hay que considerar el ambiente económico particular de Colombia, en donde los impuestos no logran ejercer la misma presión sobre el PIB debido a los grandes índices de informalidad que caracterizan a los países latinoamericanos y en especial el contexto colombiano ya que hay una gran parte que el fisco no logra cubrir ya que no registran dentro del sistema de información gubernamental y por lo tanto se distorsiona la información.⁵⁴

De igual modo, la presión que ejercen los impuestos sobre la producción total también se debe ver con especial cuidado dentro del contexto en el que se encuentra Colombia, ya que, en países de rentas medias, el sistema tributario

⁵⁴ SALCEDO-PÉREZ, Carlos; MOSCOSO-DURAN, Fabio F; RAMIREZ-SALAZAR, María. Economía informal en Colombia: iniciativas y propuestas para reducir su tamaño En: Revista Espacios [en línea]. Santa Fe de Bogotá, D.C. julio 02 de 2010. [Consultado: 10 de junio de 2020]. Disponible en: <http://www.revistaespacios.com/a20v41n03/a20v41n03p22.pdf>

no puede presionar mucho sobre la ciudadanía ya que esto desincentivaría el consumo y haría menos dinámica la economía.

Por otro lado, el instituto de estudios económicos analiza que los cambios institucionales que se deberían dar alrededor de este índice deberían enfocarse en, que, si se desea tener un índice de presión fiscal parecido o comparable con los de países miembros de la OCDE, se deberían primero formular políticas que se acerquen más a converger en niveles de renta con países similares en situación macroeconómica, que en el nivel de recaudación propio del índice.

Ya que no es sensato para el análisis querer tener la presión fiscal en niveles superiores al de economías más prósperas y productivas ya que, podría según el Instituto de estudios económicos, tener un efecto agravante sobre las diferencias de rentas.

Y de tal modo, al buscar igualar presión fiscal sobre la producción total sin tener en cuenta las rentas, serían estas las mayores afectadas después del ejercicio.

De tal modo, se deduce que, si el punto es tener un índice de presión fiscal semejante al de países similares y a su vez miembros de la OCDE, se podría considerar que el punto de partida podría ser analizar los demás indicadores de competitividad que intrínsecamente irán apoyando este índice específico, ya que al aumentar los demás en cuanto a competitividad, la presión fiscal mejorará.

Para determinar el índice de presión fiscal con la metodología propuesta, se recurren a los datos de PIB presentados por el banco mundial, así como también los datos de recaudo del DANE.

Indicando que la presión tributaria en recaudación como porcentaje del PIB se comportó de la siguiente manera, mostrando un aumento significativo, desde el año 2001 (con los efectos de la ley 633) en donde empezó a representar más del 10% del PIB.

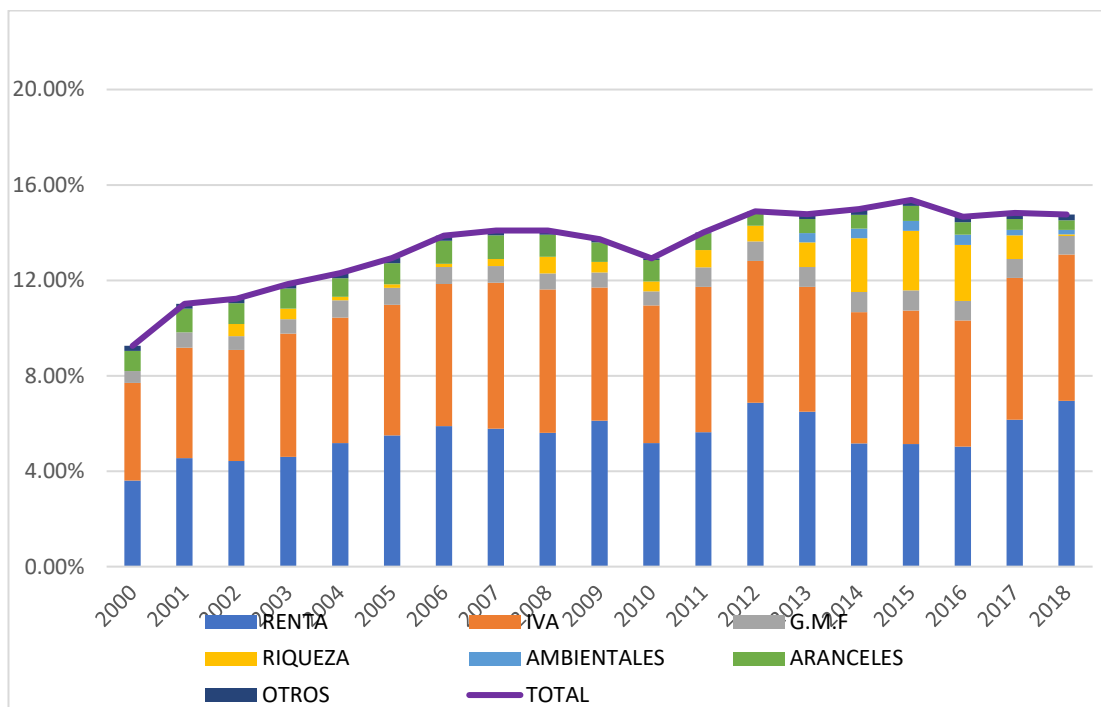
Tabla 1. Recaudo de Colombia como porcentaje del producto interno bruto (2000-2018)

Año	% Recaudo del pib
2000	9,4
2001	11,0
2002	11,0
2003	11,5
2004	11,9
2005	12,4
2006	13,4
2007	13,4
2008	13,4
2009	12,9
2010	12,3
2011	13,5
2012	14,3
2013	14,3
2014	14,3
2015	14,5
2016	13,6
2017	13,8
2018	13,9

Fuente: elaboración propia con base en: MINISTERIO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO.

Relacionando directamente, este recaudo con el momento histórico en donde se presentaron las reformas tributarias en el periodo seleccionado, la gráfica mostraría las siguientes salidas:

Gráfica 2. Recaudo de Colombia como porcentaje del producto interno bruto (2000-2018)



Fuente: elaboración propia con base en MINISTERIO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO. Y BANCO MUNDIAL.

En donde se pueden observar datos positivos en términos de crecimiento del recaudo como medidor nacional, pero en términos internacionales, y comparados con el recaudo promedio de países de la OCDE, aun para 2018 se situaba muy por debajo de la media (alrededor del 30%)

En definitiva, en términos de la presión fiscal, ha mejorado, pero este a su vez, para mostrarse competitivo requeriría que el recaudo fuese una porción más amplia del producto interno bruto. Lo que se definiría como mayor dinero con el que el gobierno puede interactuar y asistir a la población.

Además, al a ver una presión alta o baja no estaría directamente relacionada con una mejora en la eficiencia del sistema tributario, lo que podría indicar sería que el gobierno nacional, seguiría un enfoque en el que no es tan estricta la capacidad recaudadora del gobierno.

También concluyendo que el análisis sobre la presión fiscal debería considerar los factores externos al panorama económico ya que, en el caso particular colombiano, es de esperarse que no haya un recaudo muy sólido frente a la producción total ya que Colombia es caracterizado por que la economía, según La República⁵⁵, la informalidad para 2018 equivaldría al 33,5% del producto interno bruto.

⁵⁵ CIGUENZA RIAÑO, Noelia. Estos son los efectos que tiene la informalidad en la economía local. En: *La República*. Bogotá Colombia, 19 de febrero de 2019. [Consultado: 16 de mayo de

De tal forma que, como gran parte de lo que se produce en Colombia hace parte de la informalidad es muy complejo para un país de la región, contar con un recaudo superior al 15% del producto interno bruto además de las condiciones de renta y desarrollo inherentes al país.

El resultado del índice es el siguiente

Tabla 2. Resultados, índice presión fiscal en Colombia (2000-2018).

Año	Clasificación general	Puntuación con respecto al índice OCDE
2000	1	0,40
2001	2	0,40
2002	3	0,40
2003	4	0,40
2004	5	0,39
2005	7	0,38
2006	9	0,38
2007	11	0,38
2008	10	0,38
2009	8	0,38
2010	6	0,37
2011	12	0,36
2012	17	0,34
2013	16	0,33
2014	18	0,32
2015	19	0,31
2016	13	0,30
2017	14	0,31
2018	15	0,26

Fuente: elaboración propia con base en MINISTERIO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO.

2020]. Disponible en: <https://www.larepublica.co/economia/estos-son-los-efectos-que-tiene-la-informalidad-en-la-economia-local-2829576>

3.2.2 Impuestos sobre las rentas. Para términos del índice de competitividad internacional, se desarrollará un ámbito general en términos de renta como indicador global, aunque las consideraciones sobre las denominadas “naturales” y “jurídicos” son en nivel particular teniendo en cuenta la incidencia en cada una de estas

3.2.2.1 Impuestos sobre beneficios empresariales. Los impuestos sobre las sociedades deben ser impuestos directos que gravan los beneficios sobre las empresas y están presentes en casi todos los países del mundo.

Aunque es ampliamente criticado, ya que se dice que no promueve la competitividad porque reduce las utilidades de las empresas, así como también la posibilidad que estas tienen de expandirse, la metodología del ICF mide la puntuación de un país con base en 3 categorías específicas

1. Tipo impositivo marginal: en donde tiene en cuenta la proporción de los beneficios dedicados al pago del impuesto por cada dólar adicional de beneficio
2. La deducción de costes: en donde valora el grado en que el sistema de recaudo de cada país contabiliza objetivamente los costes a los que debe hacer una empresa para realizar su actividad.
3. Los incentivos fiscales y la complejidad: teniendo en cuenta el carácter antes mencionado de neutralidad de los impuestos en donde también muestra donde hay posibles deducciones o beneficios por invertir.⁵⁶

Para el caso de Colombia, los impuestos sobre las utilidades de las empresas se han visto desde el año 2000, en constante evolución, en donde siempre se ha cambiado en pro de mejorar la calidad y las condiciones de los empresarios nacionales y extranjeros que invierten en el país.⁵⁷

El centro interamericano de administraciones tributarias⁵⁸, afirma que Colombia es uno de los países en más se concentran las reducciones en los tipos máximos de tributo.

Afirmando también que en América latina es bastante común que este gravamen se modifique en pro de mantener la inversión estable, pero a su vez trae el inconveniente de que estas modificaciones:

... someten a gravamen los beneficios empresariales en sede de la sociedad, cuando los beneficios son distribuidos a los accionistas individuales. Una de las razones principales que sirven de soporte a este enfoque de tributación, es tratar de contrarrestar las posibilidades de diferimiento del impuesto, un tema que se ha analizado anteriormente.⁵⁹

⁵⁶ ASEN, Elke y BUNN Daniel, Op. cit., p. 18.

⁵⁷ Teniendo en cuenta la exposición de motivos de las reformas tributarias que promueven competitividad en el periodo (2000-2018). Los objetivos de cada una de las reformas, así como la exposición de motivos, se encuentran más adelante en el capítulo 4.

⁵⁸ PECHO TRIGUEROS, Miguel, PERAGON LORENZO, Luis. Estimación de la Carga Tributaria Efectiva sobre la Inversión en América Latina. [en línea] 1 ed. Panamá: CIAT, 2013, 198 p. [Consultado: 05 de abril de 2020]. Disponible en: página de la OCDE <http://www.oecd.org/tax/global/Session%2020-%20PECHO.pdf>

⁵⁹ Ibid., p. 55.

En contexto, los impuestos sobre los beneficios empresariales se componen de la siguiente manera ⁶⁰

Rentas empresariales y ganancias ocasionales: el cual tiene cubrimiento nacional y se encarga de gravar las utilidades derivadas de las operaciones ordinarias de la empresa

Este a su vez se divide en dos tarifas especiales.

- Para los impuestos de renta provenientes de la actividad productiva de la empresa.
- Para las ganancias ocasionales que tiene una empresa dentro de un periodo contable.

También incluyendo, que los sectores empresariales de igual forma también pagan impuestos sobre el consumo con base a los bienes que compran para la producción.

El desarrollo de estos impuestos en el periodo estudiado fue de la siguiente manera

Visto desde el índice internacional en cuanto a los ingresos que corresponden a la parte que les corresponden a las empresas, debería hacer todo un entramado institucional que correlacione de manera adecuada, los ingresos de las empresas y que estos logren generar utilidades, para que estas utilidades sean representadas en impuestos para el estado.

A su vez, estos impuestos deben ser lo suficientemente reducidos para cumplir con la tendencia de los demás países alrededor. Entendiendo, además, que esta recaudación debe ser reducida y lo más óptima posible en términos de la complejidad del recaudo.

Esto, además se logra por medio de un modelo de neutralidad, es decir que el grado de imposición generalmente sea desarrollado en regímenes especiales y que no contemplen exenciones desmesuradas ni muy específicas.

Ya que este tipo de exenciones, como afirma el Índice de Competitividad fiscal, tiene unos costes muy elevados mostradas como pérdida de eficiencia.

3.2.2.2 Impuestos sobre las rentas personales. Con el fin de contextualizar, las rentas personales toman nombre en el caso colombiano como rentas sobre las personas naturales, el cual hace parte también de los impuestos directos, y se obtiene de las rentas fruto de los ingresos y salarios de las personas naturales⁶¹, así como también por medio de los dividendos y las ganancias de capital.

En el que toda la teoría económica busca la progresividad, la cual también se encuentra planeada en el artículo 363 de la Constitución Política colombiana.

⁶⁰ Con base a la información de impuestos de Colombia de ProColombia. Consultado en (18 de abril de 2020). Disponible en: <https://www.inviertaencolombia.com.co/como-invertir/impuestos.html>

⁶¹ La Cámara de Comercio de Bogotá define a las personas naturales como:

En cuanto a este apartado, lo que se busca en parte es el carácter redistributivo en el ingreso, generando que quienes más tienen capacidad de pago (fruto de sus ingresos corrientes) paguen en mayor medida que aquellos que generen menos ganancias durante el año, y el recaudo de este tributo, se debe alinear con la política pública redistributiva que contemple el gobierno nacional, con el fin de retribuir a la sociedad por medio de inversión estatal aquellos servicios que los ciudadanos no se pueden permitir.

Técnicamente, la progresividad se define como:

... la capacidad que tiene un impuesto para lograr una redistribución del ingreso que promueva la equidad. El principio de equidad establece que dos individuos con la misma capacidad contributiva deben efectuar una contribución similar (equidad horizontal) y que debe existir una contribución diferente en términos relativos, cuando sea diferente la capacidad contributiva de los individuos (equidad vertical).⁶²

Y este a su vez debe cumplir con una condición técnica, la cual se determina como:

La condición técnica que se asocia con la progresividad tributaria es que la tarifa aumente respecto del nivel de ingreso o de cualquier variable que se tome como base gravable. Para ilustrar el concepto se puede partir de una situación básica en la que la tarifa del impuesto de renta es plana. A esta clase de impuestos se les denomina uniformes o proporcionales. Este impuesto reduce en la misma proporción el ingreso disponible de todos los ciudadanos, pero de ninguna manera modifica la distribución relativa del ingreso total y por tanto no se trata de un impuesto progresivo sino más bien de un tributo neutral frente a la intención de promover una distribución más equitativa del ingreso.⁶³

Para el caso colombiano, este ingreso proveniente de las rentas de personas naturales es uno de los ingresos nacionales que más utilidades representan para el gobierno nacional y su importancia es solamente equiparable con el IVA. Pero como afirma de igual manera, el análisis sobre el impuesto de renta de Ávila, “el impuesto de renta no ha sido diseñado tomando en consideración la progresividad relegando al impuesto personal la responsabilidad de incorporar este principio constitucional en el sistema impositivo colombiano.”⁶⁴

Es todo individuo de la especie humana, cualquiera que sea su raza, sexo, estirpe o condición. Ahora bien, en términos empresariales, la persona natural es aquel individuo que al actuar en su propio nombre se ocupa de alguna o algunas actividades que la ley considera mercantiles. En tal caso, la totalidad de su patrimonio, que incluye el personal y el familiar, sirve como prenda de garantía por las obligaciones que adquiera en desarrollo de su actividad económica.

Disponible en: <https://www.ccb.org.co/Preguntas-frecuentes/Tramites-registrales/Que-es-una-persona-natural>

⁶² AVILA MAHECHA, Javier y CRUZ LASSO, Angela: Análisis del impuesto sobre la renta para Asalariados: progresividad y beneficios tributarios [en línea]. Bogotá, Colombia. DIAN. 2011. p 8. Documento Web 042. [Consultado: 05 de mayo de 2020]. Disponible en: https://www.dian.gov.co/dian/cifras/Cuadernos%20de%20Trabajo/An%C3%A1lisis%20del%20mpuesto%20sobre%20la%20renta%20para%20Asalariados_Progresividad%20y%20beneficios%20tributarios.pdf

⁶³ Ibid., p. 8.

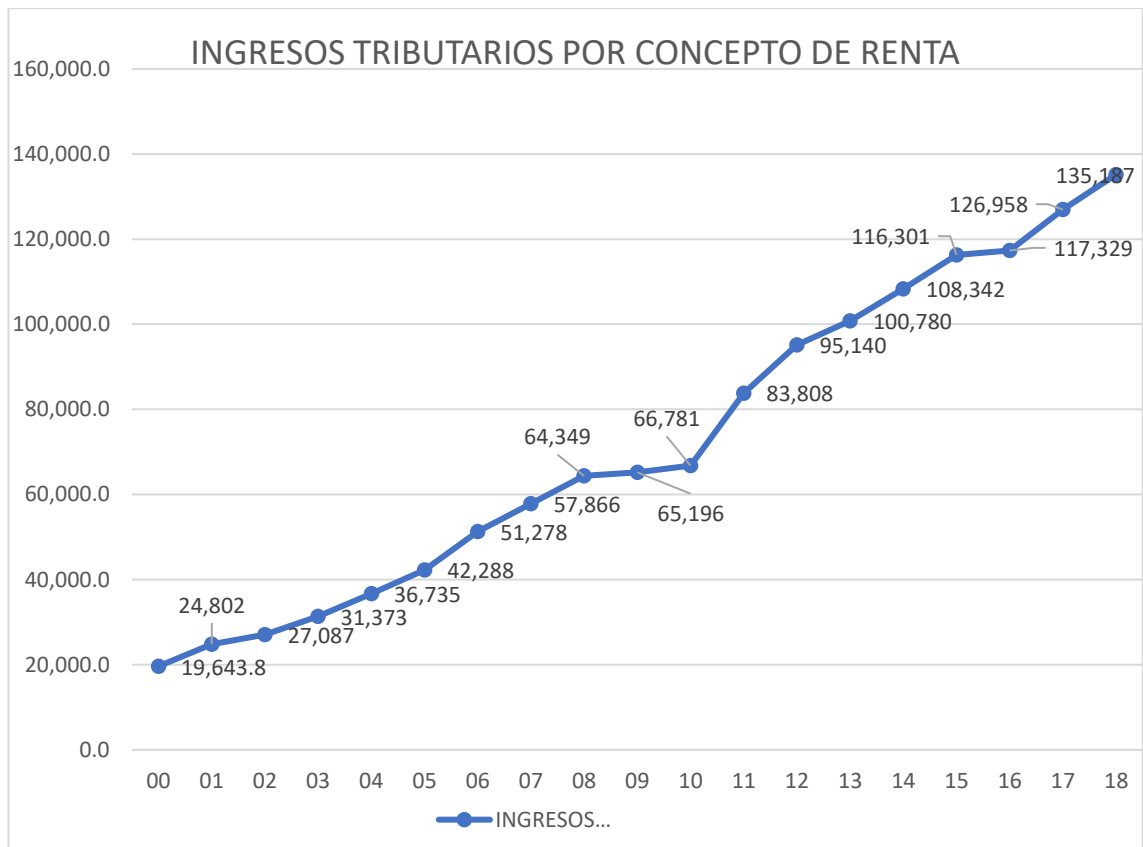
⁶⁴ Ibid., p. 14.

El impuesto de renta en Colombia en el periodo analizado obtuvo la siguiente evolución en la tarifa del impuesto de renta:

Aclarando que únicamente se tomara el indicador de la tasa general de renta para personas naturales, ya que, en profundo, el impuesto de renta en cada una de las diferentes reformas tributarias tuvo una explicación específica de exenciones las cuales para términos metodológicos del índice no son tenidos en cuenta.

Para términos del índice de competitividad internacional, se desarrollará un ámbito general en términos de renta como indicador global, aunque las consideraciones sobre las denominadas “naturales” y “jurídicos” son en nivel particular teniendo en cuenta la incidencia en cada una de estas

Gráfica 3. Evolución de recaudo de rentas (2000- 2018)

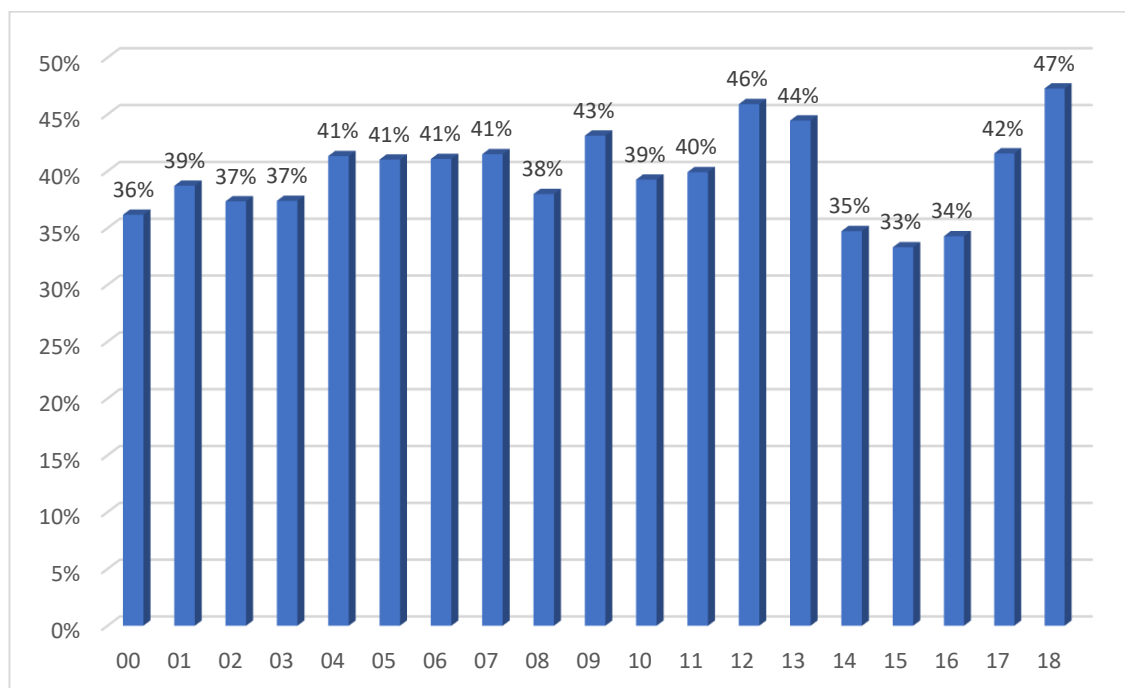


Fuente: elaboración propia con base en MINISTERIO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO.

Las cuales en el periodo estudiado han tenido un crecimiento estable, el cual se ve positivo, los datos del recaudo en impuestos de renta fueron tomados del ministerio de hacienda y crédito público en su informe anual de recaudo.

Analizando a profundidad, con diferentes indicadores, como que tan importante ha sido este recaudo como porcentaje total del producto interno bruto, la información se puede observar detenidamente en la tabla 3.

Gráfica 4. Impuestos a la riqueza como porcentaje del total recaudado (2000-2018)



Fuente: elaboración propia con base en MINISTERIO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO.

De la anterior grafica se puede analizar que, en términos generales los impuestos a la riqueza son, en todos los casos uno de los rubros que cubren mayor parte del recaudo, así como también, se identifican esfuerzos particulares en los años 2009, 2012 y 2018 por que este rubro cubra una mayor parte del total recaudado por la nación, ya que como afirma la teoría, los impuestos que gravan las riquezas, están directamente relacionados con el principio de progresividad, y al aumentar el porcentaje de participación de este en el total recaudado, habría una mayor percepción en cuanto al sistema tributario en general.

Tabla 3. Resultados índice de competitividad en impuesto de renta a personas naturales y jurídicas en Colombia (2000-2018)

AÑO	CLASIFICACION GENERAL	CLASIFICACION SOBRE RETENCION	CLASIFICACION SOBRE CUOTAS
2000	4	19	1
2001	8	5	15
2002	5	11	9
2003	6	12	8
2004	13	8	12
2005	11	3	17
2006	12	6	14
2007	14	2	18
2008	7	9	11
2009	16	7	13
2010	9	13	7
2011	10	10	10
2012	18	1	19
2013	17	4	16
2014	3	14	6
2015	1	17	3
2016	2	18	2
2017	15	15	5
2018	19	16	4

Fuente: elaboración propia con base en MINISTERIO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO.

De la anterior tabla, se puede notar, que no hay ninguna tendencia en cuanto a cómo anualmente evoluciono positivamente el recaudo en términos de renta o cual podría promover una mayor competitividad tributaria.

Lo que, si se evidencia, es que para el caso Colombia, indiferentemente de la reforma tributaria que estuviese vigente en la época, es más competitivo, en general el sistema, cuando la renta se paga en referencia al pago de renta por medio de “cuotas”⁶⁵ las cuales son pagadas por las personas jurídicas.

⁶⁵ Con base a la definición que presenta el Ministerio de Hacienda y Crédito Público de Colombia, el pago a cuotas corresponde a aquellos pagos en términos de renta que se desarrollan según el calendario tributario que presenta el Gobierno Nacional, el cual incluye la presentación y pago del impuesto a la renta y los activos en el exterior los cuales se desarrollan normalmente en para

Lo anterior indicando la importancia de las empresas y las pocas exenciones que estas deberían tener, para cobrar importancia real en términos de competitividad además de esto, como señala el índice de competitividad. Las empresas se verían mayormente motivadas a entrar a un mercado nuevo, donde se evidencien buenas prácticas tributarias en términos de que no haya unos más beneficiados que otros, y que estos a su vez encuentren un sistema simplificado y sencillo para poder declarar los tributos provenientes de su actividad productiva.

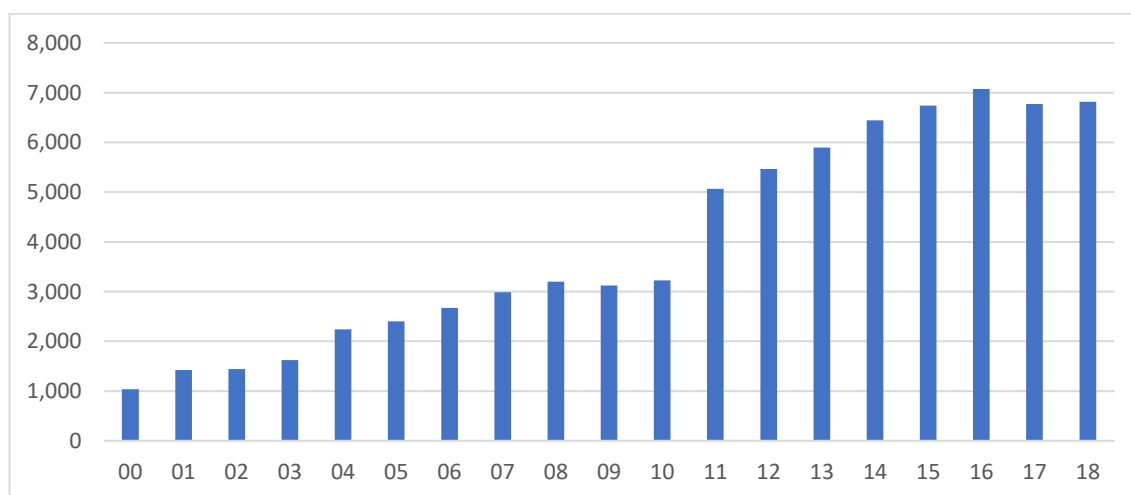
3.2.2.3 Caso particular colombiano: impuesto a los movimientos financieros. Como ya se analizó en el capítulo anterior, el impuesto a los movimientos financieros surgió posterior a una época en la que el gobierno colombiano requería alivio económico, y la mejor forma de obtener el capital necesario que atendiese las crisis de finales de los años 90 sería por medio de gravar cada uno de los movimientos financieros efectuados.

Este surgió además como un impuesto transitorio con una tarifa que gravaba dos pesos por cada mil que realizaran una transacción bancaria⁶⁶ y el cual, al volverse rentable, en el año 2006, se volvió permanente y la tarifa fue evolucionando hasta que logró el cuatro por mil que es ahora mismo.

Para analizar competitividad en el sistema tributario, este impuesto específico, que no se ve ni es una tendencia en otros países, podría hacer parte de las inclusiones dentro de la medición del índice sobre las rentas a personas naturales.

El comportamiento de este tributo fue de la siguiente manera:

Gráfica 5 Comportamiento del G.M.F en Colombia, expresado en billones de pesos (2000-2018)



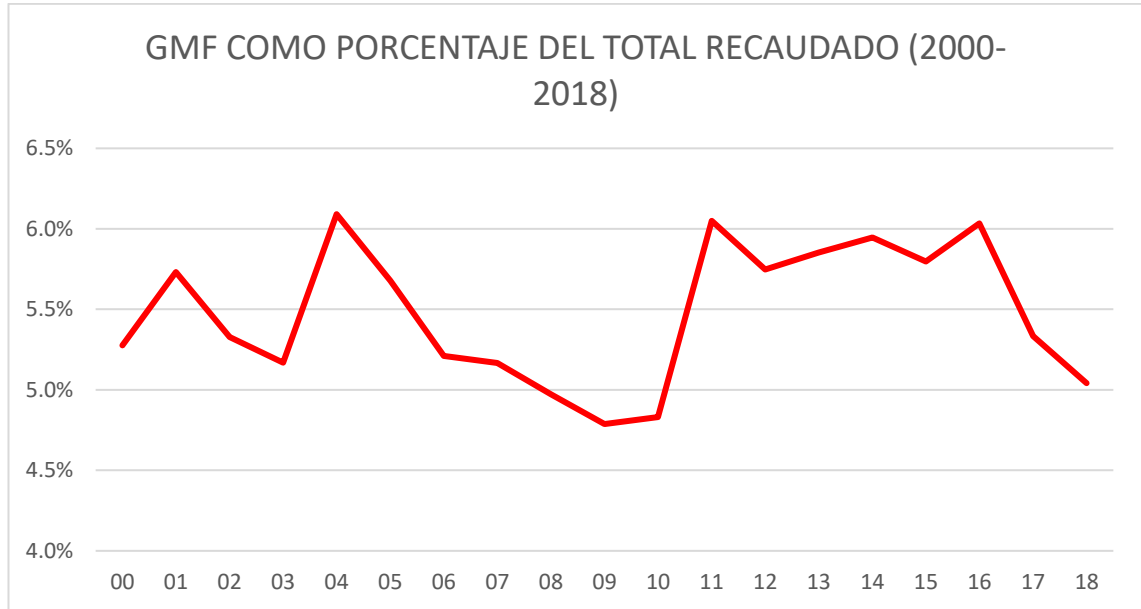
Fuente: elaboración propia con base en MINISTERIO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO.

los grandes contribuyentes en los meses de mayo y junio teniendo como referencia en los números del NIT.

⁶⁶ La tarifa objetivamente era del 0,2%

Y por otro lado como parte del recaudo se vio como:

Gráfica 6 Impuesto de G.MF en Colombia como porcentaje del total recaudado (2000-2018)



Fuente: elaboración propia con base en MINISTERIO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO.

Además, después de analizar rigurosamente el comportamiento de este índice, se podría afirmar también que el mismo si cumple con un carácter de progresividad intrínseco en él, ya que, al grabar los movimientos financieros, quien más movilice capital, estaría pagando más en comparación que con quien mueva cifras más reducidas de dinero.

Es por esto, que se decide, para la investigación añadir este impuesto dentro del cálculo de los impuestos que van directos a las personas naturales y que cumple con los propósitos principales de este apartado, los cuales son

- La búsqueda de progresividad para la medición de competitividad
- Complementar en términos de los aportes de las personas naturales, el comportamiento del sistema tributario colombiano, aportándole más información, lo que se puede traducir en una metodología más adecuada para la determinación de que tan competitivo es el sistema tributario colombiano.

Identificando que, el impuesto a los movimientos financieros no cambia mucho en relación con

Al correr el índice sobre el gravamen a los movimientos financieros, el resultado se determina con base a la ley tributaria vigente y no en cómo fue la evolución o comportamiento de este tributo en los años de estudio (2000 – 2018)

Se hará de tal manera, con el objetivo tal de indicar que la afectación sobre este tributo en términos de competitividad está ligada a la ley que en su momento manifestó cambios sobre el comportamiento de este, y no está directamente relacionado en términos de competitividad con cuestiones anuales, ya que este tributo ha evolucionado unas pocas veces⁶⁷

3.2.3 Impuestos sobre el consumo. Este grupo de impuestos, son los que específicamente gravan las compras de bienes y servicios. En la mayoría de los países, incluyendo Colombia estos impuestos toman el nombre de IVA el cual hace referencia al impuesto por el valor agregado

En Colombia, el impuesto al consumo tiene su origen y explicación, desde el Artículo 426 del Estatuto tributario, en donde se explica cómo:

Cuando en un establecimiento de comercio se lleven a cabo actividades de expendio de comidas y bebidas preparadas en restaurantes, cafeterías, autoservicios, heladerías, fruterías, pastelerías y panaderías, para consumo en el lugar, para llevar, o a domicilio, los servicios de alimentación bajo contrato, y el expendio de comidas y bebidas alcohólicas para consumo dentro bares, tabernas y discotecas, se entenderá que la venta se hace como servicio excluido del impuesto sobre las ventas y está sujeta al impuesto nacional al consumo al que hace referencia el artículo 512-1 de este Estatuto.⁶⁸

Por el contrario, el IVA en Colombia, se define como:

Es un impuesto de carácter nacional, de naturaleza indirecta, instantáneo, que se aplica en las diferentes etapas del ciclo económico de producción, importación y distribución. Es instantáneo porque se genera en la venta o importación de bienes y en la venta de los servicios prestados en el país, y es indirecto porque no repercute sobre la renta del contribuyente sino sobre el consumo que realice.⁶⁹

Para efectos de una apropiada medición, el índice tiene en cuenta en su metodología ambas definiciones dentro del concepto que maneja Tax Foundation para lo que consideran impuestos al consumo.

La medición del índice aclara que se generan distorsiones en el mismo siempre que un país o región busca incentivar el consumo quitándole el impuesto al valor agregado a estos bienes ya que los regímenes diferenciados obstaculizan la administración y la simplificación de los tributos.

⁶⁷ La evolución de este tributo a profundidad se ve en profundo en el capítulo 2, en donde se estudia históricamente el comportamiento del GMF en el periodo de estudio

⁶⁸ COLOMBIA. CONGRESO DE LA REPUBLICA. Decreto 624 de 1989 (30 de marzo de 1989) Por el cual se expide el Estatuto Tributario de los Impuestos Administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales [en línea]. Santa Fe de Bogotá, D.C. Diario Oficial No. 38.756 de 30 de marzo de 1989. p 1-21. [Consultado: 07 de abril de 2020]. Disponible en: http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/estatuto_tributario.html

⁶⁹ CAMARA DE COMERCIO DE BOGOTA, DE GREIFF Monica. Cartilla práctica del impuesto al valor agregado (IVA) [en línea]. Bogotá- Colombia. Cámara de Comercio de Bogotá. 2013. p 6 [Consultado: 26 de abril de 2020]. Disponible en: <https://bibliotecadigital.ccb.org.co/bitstream/handle/11520/11788/100000218.pdf?sequence=1&isAllowed=y>

Metodológicamente hablando⁷⁰:

- Los países que tienen menores tipos impositivos con base en el consumo son mejor puntuados, ya que estos no desincentivan indirectamente la obtención de dichos bienes y servicios
- En los países de la OCDE, el promedio de esta tasa es de 19.1 por ciento, el cual para diseñarlo debe tener en cuenta

En Colombia, los impuestos sobre el consumo son básicamente 3

- IVA
- Impuestos sobre los combustibles (el cual antes de 2013 era una sobretasa sobre la gasolina y ACPM, pero posterior al 2013, se consolidó como el impuesto nacional sobre los combustibles)
- Impuestos sobre el consumo⁷¹

Con el objetivo de contextualizar, en países como Hungría, el cual es bastante criticado por sus impuestos sobre el consumo, la tasa general para 2019 fue de 27% mientras que al otro extremo, Estados Unidos, con independencia de cada uno de sus estados, presenta en promedio una tasa de 7,4%⁷² lo cual se podría ver como la acción más pura de incentivar el consumo, lo cual genera para el estado grandes beneficios ya que, al tener tasas tan bajas, el consumo es bastante elevado y los consumidores casi ni se percatan del impacto de este sobre el precio final de los bienes y además, como se mencionó anteriormente, se incentiva el consumo que a su vez dinamiza todas las demás economías.

El índice, además para su medición toma en cuenta:

- Si se evidencia la presencia de dificultades para que el correspondiente al IVA, llegue al fisco de manera oportuna y eficiente
- Se tiene una base la cual es: “se calcula la proporción de recaudación real del impuesto con relación al potencial recaudatorio que se daría si todos los bienes y servicios estuviesen gravados al mismo tipo.”⁷³

Para el caso colombiano, este impuesto se ha comportado de la siguiente manera:

⁷⁰ Con base a la metodología del índice de competitividad tributaria internacional de TAX FOUNDATION

⁷¹ Específicamente estos impuestos sobre el consumo se empezaron a manejar desde el año 2013, los cuales se explican a profundidad en el capítulo 2, en donde se muestra el origen de estos y la diferencia sustancial que este tiene sobre el IVA.

⁷² OECD, “Tax Database, Taxes on Consumption: Value Added Tax/Goods and Services Tax (VAT/GST) (1976-2019),” <http://www.oecd.org/tax/tax-policy/tax-database/> . The U.S. sales tax rate is the average of all U.S. state sales tax rates (weighted by population). See Janelle Cammenga, “State and Local Sales Tax Rates, 2019,” Tax Foundation, Jan. 30, 2019, <https://taxfoundation.org/sales-tax-rates-2019/>.

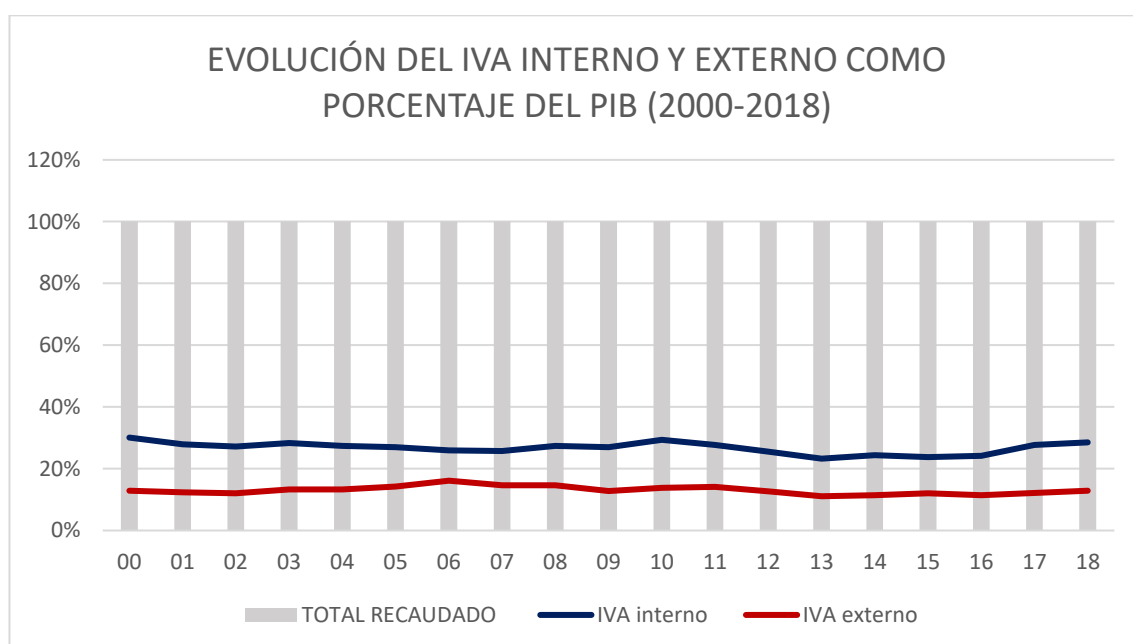
⁷³ ASSEN Y BUNN, Índice de Competitividad Fiscal 2019 Op. cit. p. 29.

El IVA, ha mostrado ser un impuesto que es crucial para el desarrollo de todos los países, en Colombia específicamente, este impuesto cubre un gran porcentaje del recaudo y junto con los impuestos sobre la renta, son la base principal de financiamiento del estado colombiano.

El valor agregado en Colombia se canaliza por medio de dos diferentes aspectos, y se muestra en términos del recaudo de forma nacional o interna e internacional o externa.

El comportamiento del IVA, desagregado de forma interna y externa durante el periodo de estudio, fue de la siguiente manera:

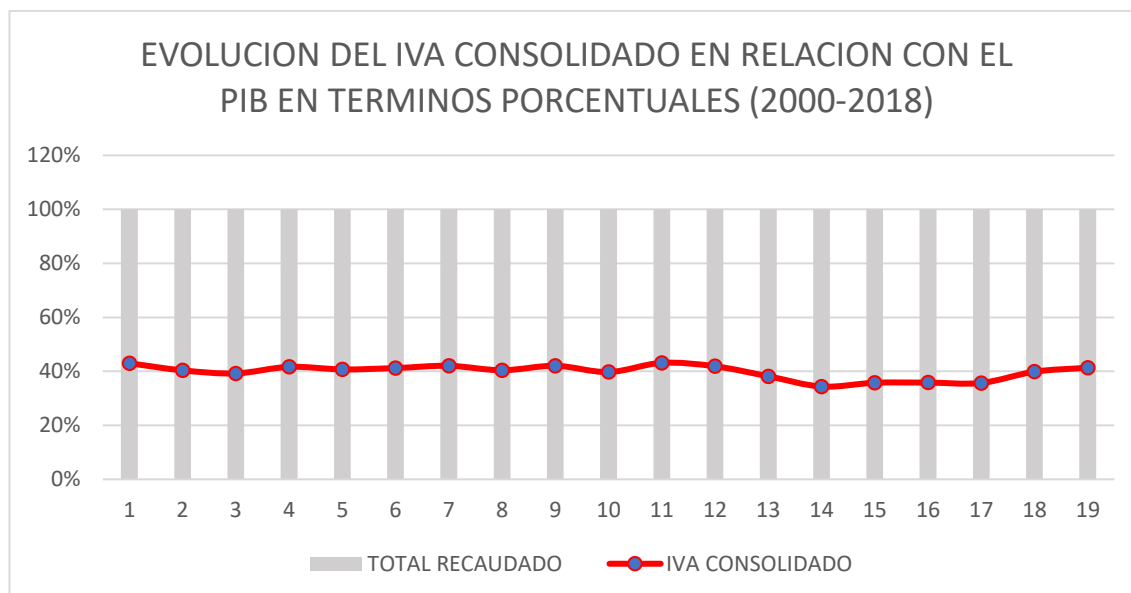
Gráfica 7. Evolución del IVA en Colombia mostrado sobre el porcentaje total del recaudo (2000-2018)



Fuente: elaboración propia con base en MINISTERIO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO.

El consolidado del Impuesto al valor agregado como total del producto interno bruto, es de la siguiente manera:

Gráfica 8. Evolución del total del IVA (interno y externo) con relación al PIB en Colombia (2000-2018)



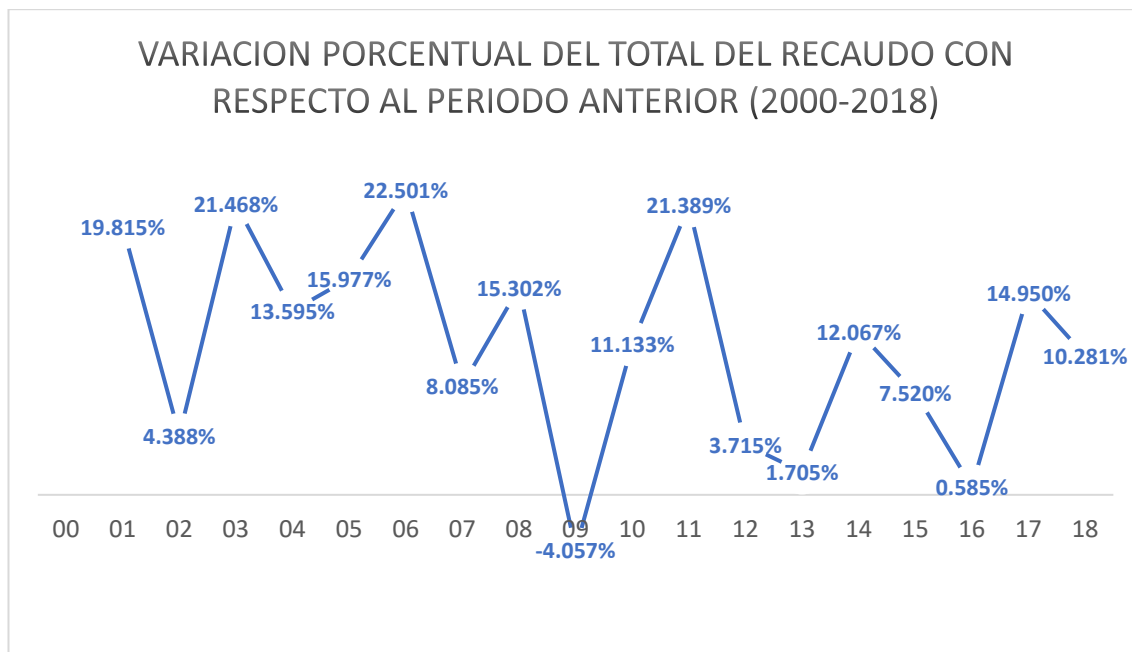
Fuente: elaboración propia con base en MINISTERIO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO.

En el caso colombiano, el IVA ha evolucionado de tal forma que, al pasar los años, siempre se han hecho modificaciones sobre los productos que se encuentran exentos buscando promover también que los consumidores no sean muy susceptibles a estos cambios y se genere un desincentivo al consumo como así lo afirma la teoría.

Otro aspecto que también influye en términos de competitividad es la variación en el recaudo total de todos los impuestos al consumo. En donde en teoría, se deberían tener claros los lineamientos sobre este rubro y el objetivo principal del mismo en cuanto a cómo debería ser su comportamiento.

A continuación, la gráfica que analiza lo anteriormente mencionado

Gráfica 9. Variación en términos porcentuales del recaudo del conjunto de impuestos al consumo con respecto al año anterior en Colombia (2000-2018)



Fuente: elaboración propia con base en MINISTERIO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO.

De lo que se puede analizar que, indiferente a las reformas tributarias, no es positivo en ningún caso que haya una variación negativa que sea superior del 5%⁷⁴, ya que esto indicaría que, con reforma tributaria o no, los impuestos sobre el consumo no tienen una tendencia clara ni un movimiento que se pueda predecir por comportamientos cíclicos o de autocorrelación.

Por el contrario, estos datos en todos los casos se encuentran alejados unos de otros mostrando que la variabilidad del recaudo es relativamente alta y, por lo tanto, la planeación en cuanto a la ejecución del gasto estaría siempre sujeta a un carácter de incertidumbre el cual en términos de competitividad no es nada favorecedor.

En términos de los impuestos al consumo, al correr el índice, el resultado general fue el siguiente:

⁷⁴ Con base a la información consolidada del informe de competitividad tributaria internacional de Tax Foundation.

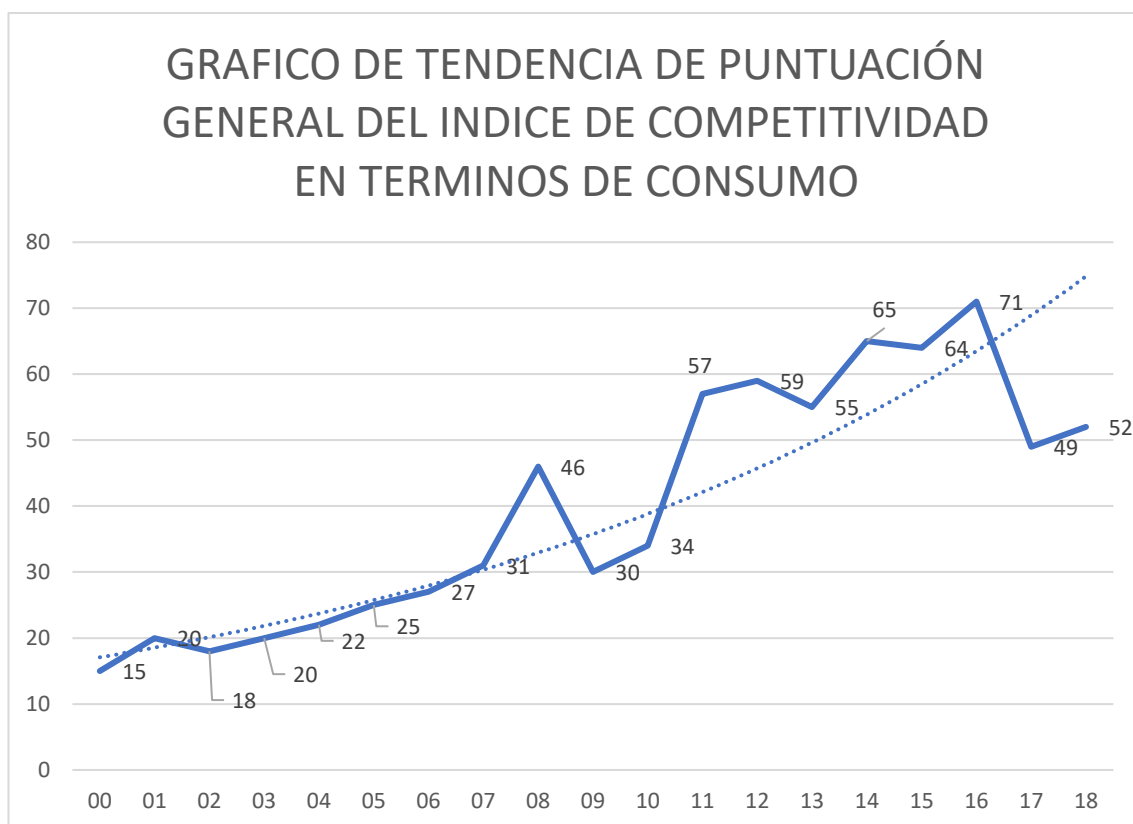
Tabla 4. Resultados índice de competitividad impuesto al consumo IVA en Colombia (2000-2018)

Año	Ley vigente	Clasificación general	Puntuación general⁷⁵
2000	633	1	15
2001	633	4	20
2002	788	2	18
2003	863	3	20
2004	863	5	22
2005	1004	6	25
2006	1111	7	27
2007	1111	9	31
2008	1111	11	46
2009	1370	8	30
2010	1430	10	34
2011	1430	15	57
2012	1607	16	59
2013	1607	14	55
2014	1739	18	65
2015	1739	17	64
2016	1819	19	71
2017	1819	12	49
2018	1819	13	52

Fuente: elaboración propia con base en MINISTERIO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO. Y TAX FOUNDATION

⁷⁵ La puntuación general, se da como la sumatoria de la puntuación particular de cada uno de los diferentes aspectos que menciona el índice para su aplicación. Posteriormente, esta puntuación general se traduce en una clasificación de mayor a menor competitividad siendo el 19, el año en el que, según los resultados, hubo un ambiente más competitivo en términos tributarios y 1 el año en que peor en términos de competitividad se desarrolló el fisco. (corresponde únicamente a los resultados teniendo como base el periodo (2000-2018)

Tabla 5. Resultados de puntuación general en términos de competitividad en términos del impuesto al consumo y su línea de tendencia en Colombia (2000-2018)



Fuente: elaboración propia con base en MINISTERIO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO.

Para términos del cálculo, las puntuaciones generales, están representadas como el peso de los impuestos al consumo en el PIB, con respecto al total recaudado, generando así la puntuación general la cual posteriormente arroja el indicador de competitividad en este apartado al ubicar cada valor en la escala de los datos de los años analizados.

3.2.4 Impuestos sobre la propiedad. Estos están diseñados para gravar los activos fijos pertenecientes de las empresas y personas.

Estos vienen de varios tipos. En el caso colombiano el impuesto que se aplica a la propiedad es el impuesto predial, el cual según invierta en Colombia:

“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.”⁷⁶

⁷⁶ Tomado de la guía de impuestos colombianos de inversión en Colombia. Disponible en <https://www.inviertaencolombia.com.co/como-invertir/impuestos.html>

Así como también pueden ser de este tipo, los impuestos a las herencias y a los traspasos de propiedad

La forma en la que el índice lo calcula es por medio de lo siguiente:

...se estudia tanto la estructura del impuesto como la cuña fiscal que supone sobre el total del stock de capital privado. En cuanto a la estructura, la peor puntuación es para aquellos países que, además de gravar un activo inmobiliario, tienen en cuenta también el valor de las construcciones (caso de dieciocho miembros de la OCDE).⁷⁷

En este apartado, también se analizan diferentes impuestos como la administración de los impuestos a las herencias o a las donaciones ya que estos podrían verse como limitantes para la inversión.

Para Colombia, no hay un control total sobre los impuestos a las herencias, ya que normalmente se evaden por medio de traspasos de propiedad, lo cual ha sido ampliamente criticado siempre que se realiza una reforma tributaria.

En la aplicación, el que no se intervinieran los impuestos a las herencias, podría verse como positivo a la hora de medir competitividad.

El índice califica, además, como menos competitivos aquellos países que⁷⁸

- Tengan impuestos directos sobre el capital o incrementen el coste de adquisición de la propiedad
- Apliquen impuestos sobre los activos empresariales
- Tengan un tributo que grave la emisión de acciones de las empresas.

Para el caso de Colombia, lo que se estima es que como no hay impuestos directamente sobre la propiedad (teniendo en cuenta el modelo de medición del ITCI), y que a su vez estos están desligados de la renta, Colombia se encuentra en un sistema en donde hay unos pocos impuestos que van directamente sobre las propiedades como lo son las herencias a nivel nacional, y el avalúo sobre valorizaciones de propiedad.

Por lo tanto, no hay una relación directa en como estos deberían estar asociados con los países miembros de la OCDE ya que, en su aplicación, se manejan de una forma diferente

Teniendo en cuenta que; Colombia, para el año en que se desarrolla la presente investigación (2020) hace parte de la OCDE, y debería adelantar una serie de reformas que vayan orientadas a generar rubros específicos y más sólidos en términos de propiedad para que de esta forma sean más comparables con el tipo y forma de recaudo de países miembros de la OCDE.

Entonces de tal forma para términos de la investigación, la metodología de medición de Tax Foundation en este índice específico habría que modificarse con base en la forma de recaudo de Colombia, ya que, en este caso, en términos

⁷⁷ ASSEN Y BUNN, Índice de Competitividad Fiscal 2019 Op. cit. p. 31.

⁷⁸ Ibid., p 31.

de propiedad, se está pasando por un momento de modificaciones las cuales buscan ligarse a los modelos de medición y recaudo internacionales.

3.2.5 Tratamiento fiscal de los beneficios obtenidos en el extranjero. Para los beneficios obtenidos en el extranjero, el gobierno debe enfocarse en crear un sistema que sea capaz de comprender que los negocios se deben expandir hacia los demás países como la mejor forma de generar riqueza, pero que, a su vez, estas rentas sean beneficiosas también para el país en donde residen las compañías

Generando las siguientes subvariables para el desarrollo del índice:

1. Territorialidad. Midiendo que tanto se aplican las exenciones a los dividendos y ganancias de capital obtenidas en el exterior
2. Las retenciones en el origen y tratados internacionales vigentes con los que cuenta cada país o región son vitales en términos de competitividad
3. Las regulaciones fiscales internacionales en donde se analizan como las restricciones con objetivo de evitar que las empresas tengan menor responsabilidad fiscal por medio de una planeación fiscal agresiva
4. La deducción de intereses en donde la mayoría de los países tienen limitaciones en la deducción de intereses buscando evitar que las empresas con impuestos altos se financien con préstamos en empresas con baja fiscalidad.⁷⁹

Teniendo en cuenta la metodología propuesta, el análisis de las retenciones de origen y los tratados internacionales, el cual parte desde la premisa que entre más tratados vigentes hay, mejor se comporta el índice en términos de competitividad.

⁷⁹ Ibid., p 35.

Tabla 6. Evolución en el número de tratados internacionales suscritos en Colombia (2000-2018)



Fuente: elaboración propia con base en MINISTERIO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO.

Por otro lado, hay que aclarar que a la fecha de corte de los datos 2018, Colombia estaba en periodo de negociación con otros cinco países⁸⁰ y además de esto, también en la negociación del TISA (trade in Services Agreement) el cual contempla 49 países dentro del acuerdo (algunos de los cuales ya tienen un tratado en vigencia con Colombia).

Además, se añadieron las demás variables como el tamaño del recaudo externo generando la puntuación sobre la escala que se maneja para la investigación (de 1 a 19) y ponderando estos resultados el resultado del índice es el siguiente:

⁸⁰ Turquía, Japón, Australia, Nueva Zelanda y Singapur

Tabla 7. Resultados índice de competitividad a los beneficios obtenidos en el extranjero en Colombia (2000-2018)

Año	Clasificación general	Puntuación sobre tratados vigentes	Tamaño del recaudo externo
2000	11	15	19
2001	8	15	17
2002	9	15	18
2003	6	15	16
2004	5	15	15
2005	2	15	14
2006	7	18	13
2007	3	21	8
2008	4	25	4
2009	12	25	10
2010	1	25	2
2011	10	27	6
2012	16	55	12
2013	17	58	9
2014	15	58	5
2015	13	58	1
2016	14	58	3
2017	18	62	7
2018	19	62	11

Fuente: elaboración propia con base en MINISTERIO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO.

3.3 RESULTADOS FINALES

Tabla 8. Resultados índice de competitividad tributaria en Colombia consolidado con la metodología del ITCI (2000-2018)

Año	Resultado	Puntuacion anual	Presión fiscal	Rentas	Consumo	Extranjero
2000	1	17	1	4	1	11
2001	4	22	2	8	4	8
2002	2	19	3	5	2	9
2003	3	19	4	6	3	6
2004	7	28	5	13	5	5
2005	5	26	7	11	6	2
2006	9	35	9	12	7	7
2007	10	37	11	14	9	3
2008	8	32	10	7	11	4
2009	11	44	8	16	8	12
2010	6	26	6	9	10	1
2011	12	47	12	10	15	10
2012	19	67	17	18	16	16
2013	17	64	16	17	14	17
2014	15	54	18	3	18	15
2015	14	50	19	1	17	13
2016	13	48	13	2	19	14
2017	16	59	14	15	12	18
2018	18	66	15	19	13	19

En la tabla anterior, se muestra en valores consolidados el resultado general del índice de competitividad tributaria desarrollado con la metodología anteriormente presentada, con el ánimo de determinar con datos numéricos y con evidencia en los datos presentados, como ha sido la evolución de la competitividad visto desde una mirada al sistema tributario colombiano.

3.3.1 Interpretación de los datos. Para entender la metodología propuesta por Tax Foundation⁸¹, hay que tener en cuenta las siguientes recomendaciones para entender el tipo de análisis que otorga este índice:

- Las categorías mostradas en la tabla exceptuando la del resultado, todas son la compilación de la información obtenida durante el capítulo y de tal manera se haya el resultado final.
- Para todas las subcategorías mencionadas en el desarrollo del capítulo la metodología es la misma.
- El índice de competitividad según la metodología propuesta es el resultado de la consolidación de las subcategorías que determinarían el puntaje final
- Dentro del estudio de estas subcategorías, se tiene en cuenta cada uno de los aspectos que el índice plantean como importantes para la medición o categorización final.
- El puntaje se obtiene como la sumatoria de las subcategorizaciones
- La Clasificación general o de las subcategorizaciones se determina con un puntaje de 1 a 19 (por el número de años que se tienen en cuenta para el caso particular de estudio) teniendo en cuenta los parámetros y las mediciones que considera importante el índice para determinar la competitividad tributaria.
- El resultado se obtiene como la sumatoria de Puntajes y posterior a ellos la categorización de mayor a menor, para así poder determinar en una escala de 1 a 19, el grado de competitividad. Siendo 19 donde es mayormente competitivo y 1 donde se presenta menor competitividad relativa a los demás periodos analizados.

3.3.2 Interpretación de los resultados del índice. Posterior a entender la forma en cómo se relacionan los datos y los valores que cada uno de ellos adquiere. Se procederá con un análisis sobre los resultados finales del índice y las conclusiones preliminares que muestra el índice siguiendo la metodología de Tax Foundation en la aplicación e interpretación del índice desarrollado anteriormente.

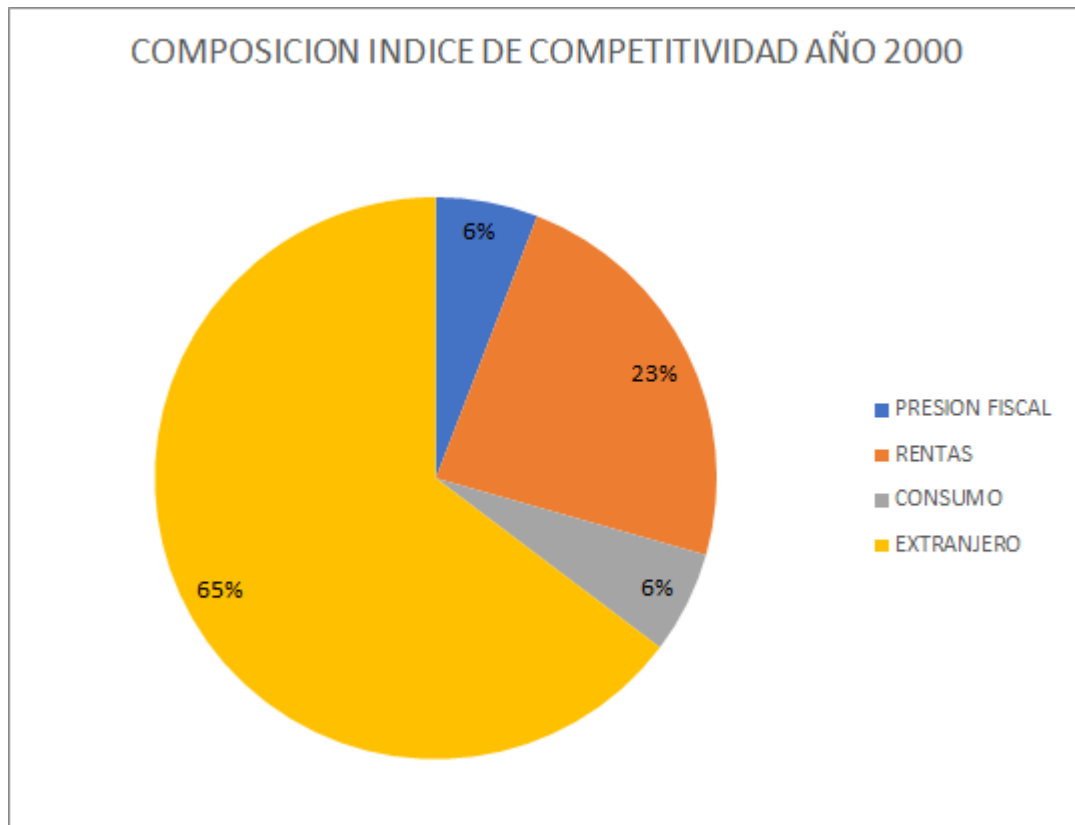
El resultado del índice muestra que, en total, el año 2000 fue menos competitivo que el año 2018 en comparación. Esto se debe en gran medida al factor de

⁸¹ La interpretación de los datos tiene total relación con la metodología propuesta por Tax Foundation, pero con la aplicación al caso colombiano.

pesos que debería tener un sistema tributario en donde en teoría, para que haya un sistema competitivo, debería estar equilibrado en que los tributos que hacen parte del sistema aporten en la misma medida en cuanto a la puntuación de competitividad. ”

De tal forma que para el año 2000, tal participación se veía de la siguiente manera

Gráfica 10. Composición del índice de competitividad en el año 2000



Fuente: elaboración propia con base en MINISTERIO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO.

Los datos están presentados con respecto a la metodología del ITCI y la subdivisión que ellos presentan (la cual se puede ver en el apartado 3.2. el cual corresponde a las variables de competitividad

De tal forma que se puede evidenciar, como el tributo que generaba competitividad, es decir el que se encontraba bien establecido, con reglas ceñidas a las cuales generarían buenos niveles de competitividad, serían los ingresos tributarios provenientes del exterior.

Lo cual resulta a su vez interesante, ya que así Colombia no estuviese en un proceso totalmente globalizado para la época, los tributos que se percibían eran

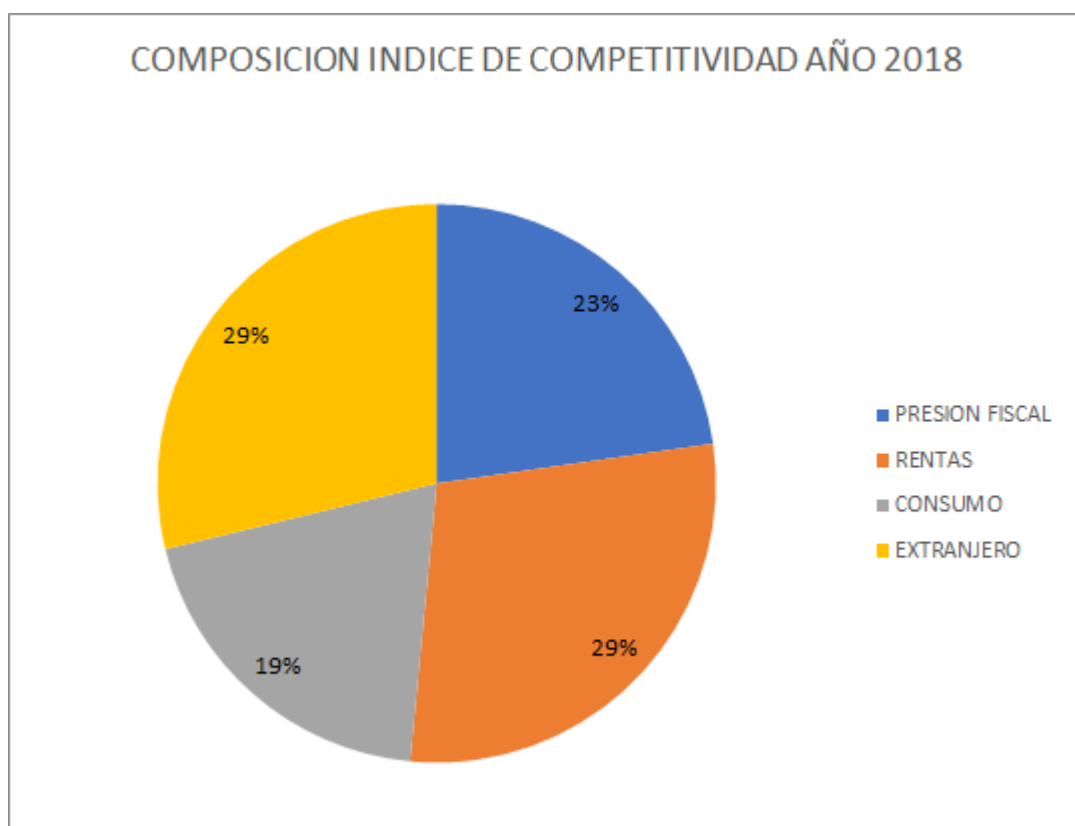
por concepto de movimientos en el exterior eran aquellos que prácticamente determinaban la competitividad.

Por otro lado, se podría entender la razón de porque ese tributo fuese el único generador de competitividad en la economía para la época, ya que siempre estos impuestos al ser extranjeros se motivan por las tendencias internacionales en su mayoría.

En cambio, para el año 2018, la evolución en este mismo aspecto sería de la siguiente manera:

De forma gráfica, los datos toman la siguiente forma

Gráfica 11. Composición del índice de competitividad en el año 2018

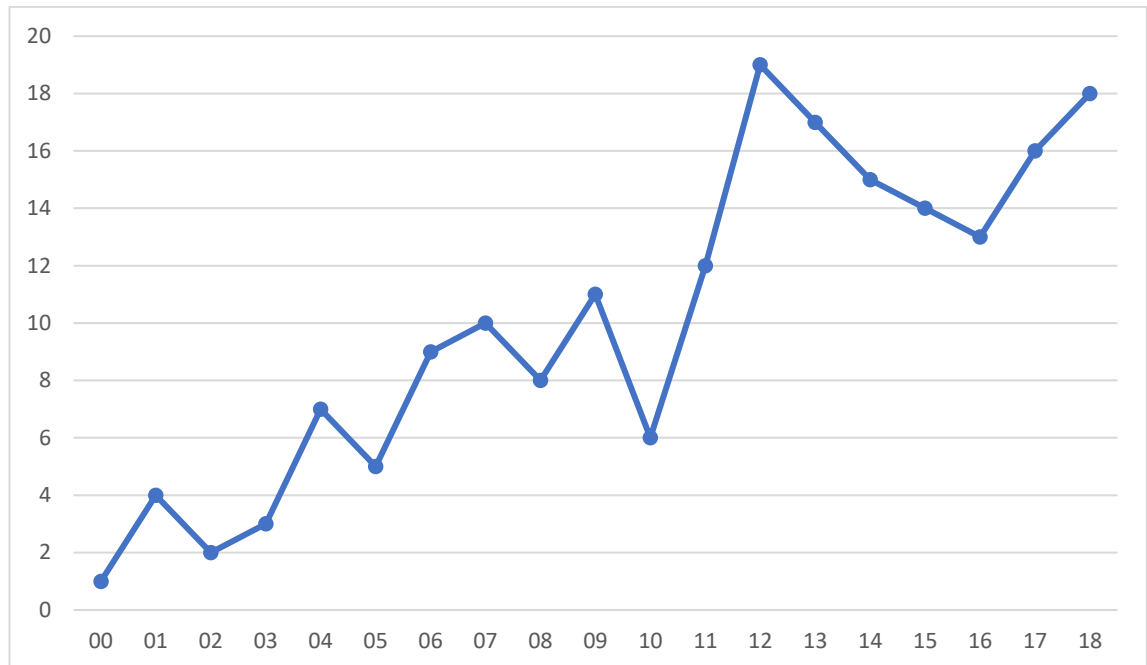


Fuente: elaboración propia con base en MINISTERIO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO.

Ya para 2018, se puede evidenciar, que la participación en términos de competitividad, la tienen más equitativamente los demás tributos, mostrando que, a su vez, los demás tributos han evolucionado en pro de mantener un ambiente más competitivo y que se ha visto una evolución clara en cuanto al comportamiento de estos tributos con respecto a su importancia en términos de competitividad.

Por otro lado, en la siguiente grafica se puede analizar el comportamiento del indice en el periodo analizado

Gráfica 12. Resultado del indice anualizado (2000-2018)

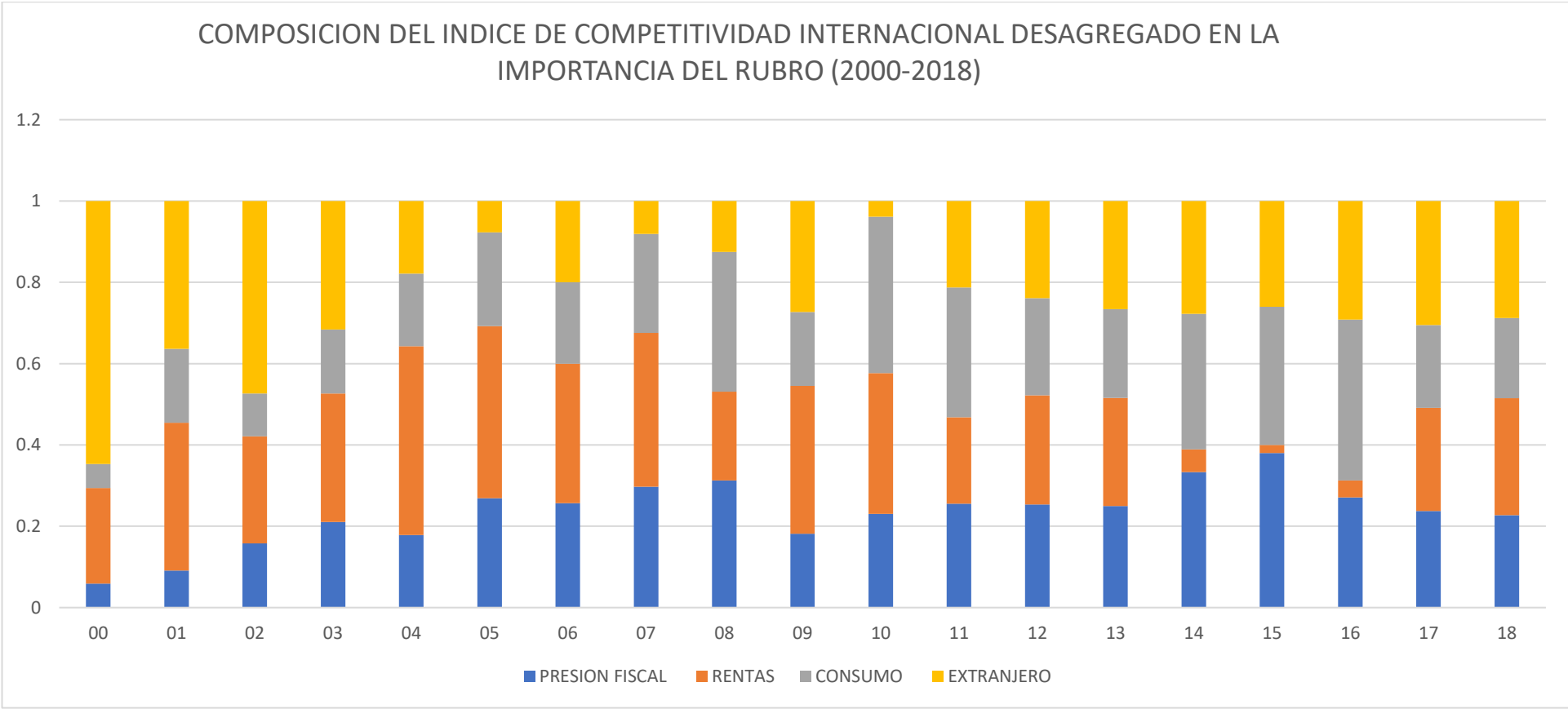


Fuente: elaboración propia con base en MINISTERIO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO.

De donde se puede analizar que, para el año 2012, fue cuando Colombia obtuvo sus mayores niveles de competitividad lo cual será estudiado a profundidad en el capítulo cuarto, junto con las medidas y leyes vigentes que propiciaron aquel momento en donde hubo mayor competitividad tributaria frente a los demás periodos analizados.

Así como también la composición del indice teniendo en cuenta el porcentaje que cada uno de los indicadores estudiados tuvieron sobre los demás en el resultado del indice mostrados por medio de siguiente gráfica, se muestra como fue la composición de cada uno de los indicadores para llegar al resultado final del indice de competitividad internacional por medio de a siguiente grafica

Gráfica 13. Composición del índice de competitividad desagregado en la participación porcentual de cada sub índice desarrollado anteriormente.



Fuente: elaboración propia con base en MINISTERIO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO.

Con respecto a la gráfica anterior, surge el análisis de que la composición de la importancia de cada rubro, teniendo en cuenta los resultados obtenidos por el índice, se ve que, en 2018, el gran cambio con respecto al primer año estudiado es que, en el año 2000, la competitividad estaba ceñida únicamente a lo que podrían promover los impuestos del extranjero, y había pocas características de los demás subindicadores que fuesen promotores de competitividad.

En cambio, con respecto al 2018, se han presentado cambios en todos los rubros, y en todos los casos, el resultado final del indicador de competitividad depende de todos los subindicadores que tiene en cuenta la metodología del índice

Para concluir el capítulo, se recomienda tener en cuenta que el análisis de los datos anteriormente presentados, representan en grandes rasgos y únicamente con las conjeturas que permite analizar el índice con su metodología específica, como sería el ambiente de competitividad tributaria, según el medidor que se ha utilizado durante la investigación.

4.RELACION DE LAS VARIABLES DE COMPETITIVIDAD TRIBUTARIA CON RESPECTO A LAS REFORMAS TRIBUTARIAS PRESENTADAS (2000-2018)

4.1 ASPECTOS GENERALES

En el siguiente capítulo, se hará una matriz comparativa con cada uno de los subíndices analizados en el anterior capítulo frente a las reformas tributarias que se adelantaron en cada uno de los periodos correspondientes para así poder determinar qué cambios institucionales fueron determinantes para la competitividad tributaria.

Para analizar de mejor manera como fue la evolución del sistema tributario para posteriormente analizarlo frente a los cambios en términos de competitividad que se generaron para el periodo analizado, es necesario comprender y recordar el objetivo principal de cada reforma tributaria con la siguiente gráfica:

Ilustración 1.Objetivos de las Reformas Tributarias en Colombia (2000-2018)

OBJETIVOS DE LAS REFORMAS TRIBUTARIAS (2000-2018)		
LEY	AÑO	OBJETIVO CON BASE A LA EXPOSICION DE MOTIVOS
633	2000	—
788	2002	+
863	2003	+
1004	2005	↑
1111	2006	— ↑
1370	2009	+
1430	2010	↑
1607	2012	↑
1739	2014	↑ +
1819	2016	— ↑ +

CONVENCIONES	
—	SIMPLIFICACION
↑	COMPETITIVIDAD/ GENERACION DE EMPLEO
+	INCREMENTO DEL RECAUDO
≡	EQUIDAD NEUTRALIDAD

Fuente: elaboración propia con base en MINISTERIO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO.

La anterior tabla, podrá otorgar una mirada más clara sobre a que se refería cada una de las reformas tributarias analizadas durante el presente trabajo de investigación.

Seguido a esto, se procederá a analizar cómo fue la evolución del índice, partiendo desde el aspecto general, en donde se mostrará la situación tributaria particular por la que pasaba Colombia en el año 2000, y las evoluciones en términos de legislación que llevaron a los cambios que se pueden observar hoy en día.

4.2 RESULTADOS SOBRE LAS VARIABLES CON RESPECTO A LAS REFORMAS TRIBUTARIAS PRESENTADAS (2000-2018)

En el siguiente apartado, se analiza la evolución de los resultados del índice internacional de competitividad tributaria junto con la relación de las diferentes reformas tributarias en el periodo de estudio con el objetivo de analizar como estas reformas influyeron en el medidor de competitividad y de igual forma se mostrarán los cambios más notables en términos de competitividad con base a los resultados del índice.

Cabe resaltar que, con el objetivo de darle continuidad a la metodología del índice internacional de competitividad tributaria y las conclusiones que se generen, son de carácter cualitativas con base a los resultados cuantitativos del índice analizados en el capítulo anterior.

Partiendo desde la puntuación más baja, en el año 2000 en donde la ley 633 se encontraba vigente, se presentó como el periodo con índices de competitividad más bajos en toda la medición, obteniendo los siguientes resultados:

4.2.1 Ley 633 de 2000. El resultado obtenido es consecuencia de la clasificación con respecto a los demás periodos teniendo en cuenta que la clasificación es de uno a diecinueve debido a los periodos analizados para la investigación.

Para la presente ley el año 2000, cuando aún la competitividad no era el eje central de cómo debería plantearse el sistema tributario, se enfocaban los esfuerzos en hacer más entendible el sistema y en buscar que los ciudadanos tuviesen un sistema enfocado en facilitar el proceso de declaración con el fin de disminuir así la informalidad. Ver tabla 9

OBJETIVO DE LA LEY: SIMPLIFICACION

Tabla 9. Puntuacion Indice de Competitividad ley 633 de 2000

Año	Resultado	Puntuacion anual	Presión fiscal	Rentas	Consumo	Extranjero
2000	1	17	1	4	1	11

Fuente: elaboración propia con base en resultados obtenidos en la investigación.

PRESION FISCAL
<p>En cuanto al índice de presión fiscal, fue el año en que menor porcentaje del producto interno bruto se recaudó en impuestos con respecto a los demás periodos analizados.⁸²</p>
RENTAS
<p>En términos de renta, la puntuacion se obtiene debido a que, con respecto a la ley vigente no hubo modificaciones en términos de los impuestos de rentas, y el recaudo de este tributo se mantuvo estable durante los años de vigencia de esta ley (2000- diciembre de 2003).</p>
CONSUMO
<p>En términos de los impuestos al consumo, se cumplió con el objetivo inicial de la reforma presentada, el cual buscaba simplificar el sistema lo cual es positivo en términos de competitividad, así como lo afirma el índice, en términos de competitividad, los impuestos al consumo deben tener un grado reducido de complejidad medido como el número de horas anuales que se necesitan para cumplir con las obligaciones tributarias asociadas al pago de este impuesto⁸³, en donde para el caso colombiano, en el año 2000, se realizaron esfuerzos por empezar a estandarizar este rubro en pro de buscar un sistema más fácil de comprender para los contribuyentes y de tal forma evitar una que la declaración se realizara con diferentes interpretaciones.</p>

⁸² Referirse al capítulo tercero sección 3.2.1 para comparar la información referente a la presión fiscal con los demás periodos analizados.

⁸³ ASEN y BUNN, Op. cit., p. 19.

TRIBUTOS PROVENIENTES DEL EXTRANJERO

Para el caso de los impuestos al extranjero, fueron estos quienes mayor fomentaron la competitividad tributaria, según los parámetros que presenta el índice internacional, ya que este estaba ceñido en el año 2000 a la tendencia global que buscaba abrir nuevas puertas en el extranjero por medio de tratados de libre comercio, los cuales al año 2000, eran 16⁸⁴ y se basaban principalmente en agilizar el comercio y facilitar el número de trámites para realizar las operaciones de comercio exterior. En comparación con la región, Colombia se encontraba sobre el promedio en cuanto a TLC con respecto a la región.

4.2.2 Ley 788 de 2002.

OBJETIVO DE LA LEY: INCREMENTO DEL RECAUDO

Tabla 10. Puntuación Índice de Competitividad Ley 788 de 2002.

Año	Resultado	Puntuación anual	Presión fiscal	Rentas	Consumo	Extranjero
2003	3	19	4	6	3	6

Fuente: elaboración propia con base en resultados obtenidos en la investigación.

PRESION FISCAL

Como afirma el índice, entre más alta sea la puntuación de presión fiscal, se fomenta en mayor medida la competitividad tributaria⁸⁵, ya que, en teoría, el estado tendría un mayor porcentaje de capacidad para movilizar recursos y de la misma manera, hacer que aquellos recursos se dirijan hacia donde el estado considere fundamental para el desarrollo de la economía y calidad de vida de las personas.

Después de la ley 633, con el objeto de simplificación, se mejoró este índice dos años después de ser presentada mostrando la medida de hacer el sistema más sencillo en la aplicación⁸⁶ positiva en términos de que el porcentaje de recaudo

⁸⁴ Basado en la información sobre TLC vigentes en Colombia por Procolombia.

⁸⁵ ASEN y BUNN, Op. cit., p. 15.

⁸⁶ Aunque precario en términos de la simplificación, la cual fue demasiado superficial.

con respecto a la producción total paso de ser el 9,4% del producto interno bruto al 11,5% en 2003⁸⁷.

RENTAS

Con respecto a los tributos relacionados con rentas, no hubo mayor avance ya que el sistema como tal no se simplificó si no que, al contrario, distribuyó los ingresos y la forma en como estos se declaraban en tasas diferenciales y además también en tasas que cambiaban año a año, lo cual dificultó la sencillez del mecanismo y la aplicación no fue oportuna del todo.

Estos cambios posteriormente se cambiaron la Ley 863, los cuales trajeron un aumento en la puntuación general del índice

CONSUMO

Con respecto a la reforma anterior no se evidenciaron cambios en este aspecto y el aumento en la puntuación corresponde a el aumento en el recaudo, pero jurídicamente, la ley 788 no introdujo cambios sustanciales

TRIBUTOS PROVENIENTES DEL EXTRANJERO

En términos de los impuestos provenientes del extranjero, se redujo la calificación de estos impuestos específicos, debido a que en términos generales este tributo ya no representa la misma importancia absoluta frente al total de la calificación ya que los demás impuestos empezaron a tomar mayor relevancia dentro de la clasificación de competitividad.

⁸⁷ Datos recolectados por medio de la base de recaudo total del Ministerio de Hacienda y Crédito Público

4.2.3 Ley 863 de 2003.

OBJETIVO DE LA LEY: INCREMENTO DEL RECAUDO

Tabla 11. Puntuación Índice de Competitividad Ley 863 de 2003.

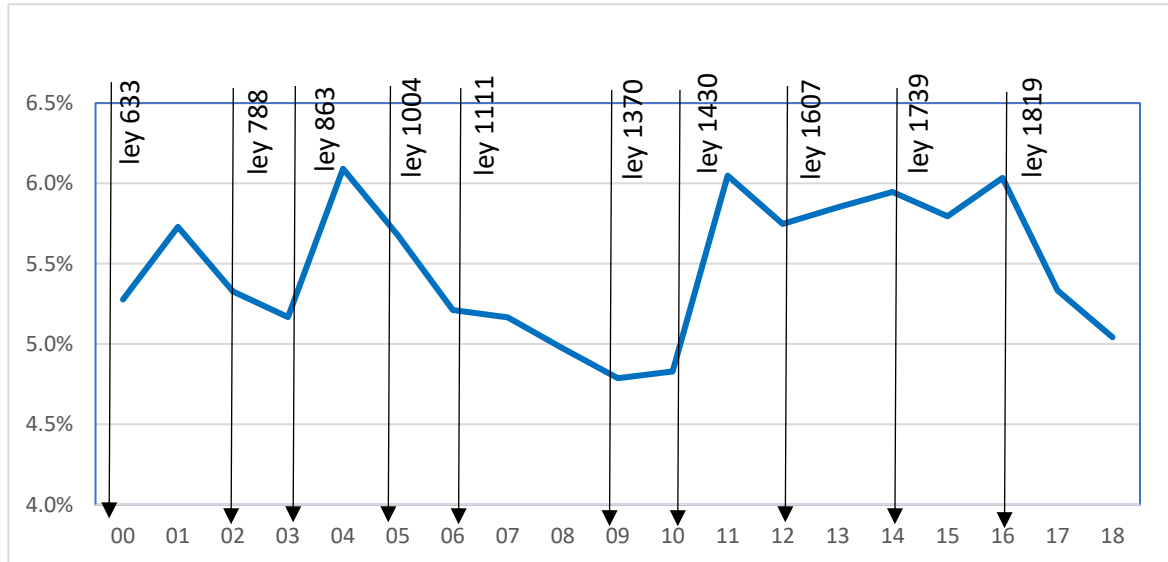
Año	Resultado	Puntuación anual	Presión fiscal	Rentas	Consumo	Extranjero
2004	7	28	5	13	5	5

Fuente: elaboración propia con base en resultados obtenidos en la investigación.

PRESION FISCAL
<p>Teniendo en cuenta la descripción anterior sobre cómo debe ser el índice de presión fiscal para que arroje valores positivos, con respecto a la reforma pasada, se logró aumentar el recaudo con base al PIB, pero por la misma velocidad en que se actualizó la normatividad, los cambios que se ven son poco visibles.</p> <p>Teniendo en cuenta que esta ley continúa con el objetivo de incrementar el recaudo se podría explicar con base a la presión fiscal, la cual muestra los esfuerzos en aumentar el recaudo reflejados en la presión fiscal.</p>
RENTAS
<p>Las rentas en el periodo del 2004 empiezan a tener un crecimiento bastante sólido, determinado por las modificaciones que se introdujeron en la ley, las cuales estaban determinadas por una evolución en términos de progresividad, debido a que, ya que el gobierno nacional introdujo como medida transitoria un impuesto que contemplaba una sobretasa del 10% para todos aquellos patrimonios superiores a 3000 millones. Lo cual es positivo desde el punto de vista del índice, ya que según la metodología del índice, aumenta la competitividad en términos de renta en donde hay menos exenciones y se graba en mayor medida a quienes tienen patrimonios superiores.</p>
CONSUMO
<p>Con respecto a la reforma anterior los cambios únicamente se vieron en la unificación de tasas, pero sin cambios de peso en la aplicación, recaudo y simplicidad del tributo.</p>

TRIBUTOS PROVENIENTES DEL EXTRANJERO
<p>En términos de los impuestos provenientes del extranjero, se redujo la calificación de nuevo bajo las mismas razones que se presentaron anteriormente, exponiendo que el tributo cada vez se hacía más estable, pero frente a los demás subíndices en la medición, se iba perdiendo peso sobre los demás</p>
GMF
<p>Este tributo que para el año 2000 se presentó como un impuesto temporal en donde su recaudo se utilizaba únicamente para solventar la crisis generada por la situación de emergencia presentada a finales de los 90, aumento su recaudo en la reforma del 2004, dejó de ser de tres pesos por cada mil y empezó a ser de 4 pesos por cada mil, adicional a esto, el gobierno logro sumar esfuerzos para lograr reducir la informalidad, la cual a su vez empezó a hacer mayores movimientos bancarios los cuales resultaron en un abrupto crecimiento de este impuesto</p> <p>El cual, en 2003, fue superior al 6% del total del recaudo, siendo la cifra más alta en toda la medición del índice</p> <p>A continuación, se mostrará la evolución de los GMF durante el periodo seleccionado como porcentaje total del recaudo</p>

Gráfica 14 Impuesto de G.M.F en Colombia como porcentaje del total recaudado señalando el momento histórico en donde hubo reformas en materia tributaria (2000-2018)



Fuente- Cálculos propios, con base a la información de recaudo de impuestos del Ministerio De Hacienda y Crédito Público (2000-2018)

4.2.4 Ley 1004 de 2005. De las reformas tributarias estudiadas anteriormente, la Ley 1004 de 2005 fue la primera en dejar en claro que su objetivo principal era promover la competitividad, aunque como se ve en el resultado general del índice, los cambios agravaron la situación desde el punto de vista de los factores que miden la competitividad de Tax Foundation.

OBJETIVO DE LA LEY: COMPETITIVIDAD

Tabla 12. Puntuacion Indice de Competitividad Ley 1004 de 2005

Año	Resultado	Puntuacion anual	Presión fiscal	Rentas	Consumo	Extranjero
2005	5	26	7	11	6	2

Fuente: elaboración propia con base en resultados obtenidos en la investigación.

PRESION FISCAL

En Términos de presión fiscal, el mejoramiento fue casi que natural en la economía, puesto que este creció exclusivamente los puntos normales teniendo en cuenta las cifras promedio de crecimiento de la región.

RENTAS

En términos de renta, se avanzó en cuanto a que para el año anterior el recaudo en rentas no lograba ser superior al 10% del total recaudado y para el año 2005, gracias a que se disminuyeron en gran medida las exenciones siendo esta la primera ley de reforma tributaria que realmente se enfocara en la reducción de las exenciones, aumentando así la base gravable para el presente año.

Con respecto al índice, como afirma la metodología, en términos de renta, cuantas menos exenciones haya en el sistema, es más fácil identificar para aquellos que desean invertir en el país, como será la declaración de impuestos que deberán llevar a cabo, buscando como se mencionó en el capítulo anterior que entre más sencillo sea el modelo de recaudación y menos tramites genere en términos de tiempo, será siempre de tal forma más competitivo

CONSUMO

En términos de consumo, las medidas de minimización en la cantidad de bienes diferenciados, (tal como lo afirma la teoría) entre más fáciles se hacen estos tributos, es más competitivo en términos generales, lo que se puede ver desde el manejo de este tributo.

4.2.5 Ley 1111 de 2006. Como fue mencionado en el capítulo segundo, la presente reforma presentada mostro cambios a nivel estructural los cuales fueron vitales para el fortalecimiento y mejoramiento de la competitividad en el sistema tributario colombiano.

OBJETIVO DE LA LEY: SIMPLIFICACION, COMPETITIVIDAD E INCREMENTO EN EL RECAUDO

Tabla 13. Puntuacion Indice de Competitividad Ley 1111 de 2006

Año	Resultado	Puntuacion anual	Presión fiscal	Rentas	Consumo	Extranjero
2006	9	35	9	12	7	7
2007	10	37	11	14	9	3
2008	8	32	10	7	11	4

Fuente: elaboración propia con base en resultados obtenidos en la investigacion.

Los cambios más importantes en esta reforma, los cuales propiciaron la competitividad fueron:

- Un enfoque en la eliminación de exenciones por medio de los impuestos de renta
- Mejorar la relación recaudo/administración con el fin de tener mayor control sobre los tributos.
- El sistema de unificación de tarifas

IVA
<p>La unificación del tributo beneficio el indice en términos generales, y el impuesto al valor agregado se mantuvo estable durante los tres años de aplicación de la presente ley como el impuesto de mayor importancia a nivel nacional.</p> <p>Se estableció además con la tarifa general del 16%, una mejora general en el tributo debido a que se empezaron a limitar en mayor medida las tarifas diferenciadas</p>

RENTAS
<p>Con la inclusión efectiva de la medida en la que se descontaba el 30% en términos de renta para las personas jurídicas en los casos en donde se presentaran compras de activos fijos productivos, el índice obtuvo una calificación superior en términos de renta y además aumento el porcentaje del tributo sobre el total del recaudo, teniendo porcentajes del 41,07% en 2006, 41,49% en 2007 y de 37.99 en 2008</p>
GMF
<p>En la presente reforma, se estableció que el impuesto temporal hacia los movimientos financieros empezaría a ser permanente y se estableció la tarifa de “cuatro por mil”. En términos del índice de competitividad se ve positivo este cambio en el impuesto ya que como se mencionó anteriormente, este tiene una relación positiva con el carácter de progresividad de los tributos.</p>

4.2.6 Ley 1370 de 2009. Aunque la Ley 1370 tuvo poca vida ya que fue vigente por unos pocos meses, fue una de las reformas de las cuales más se promovieron los indicadores de competitividad, los mayores cambios que trajo fueron los siguientes:

OBJETIVO DE LA LEY: INCREMENTO EN EL RECAUDO

Tabla 14. Puntuacion Indice de Competitividad Ley 1370 de 2009.

Año	Resultado	Puntuacion anual	Presión fiscal	Rentas	Consumo	Extranjero
2009	11	44	8	16	8	12

Fuente: elaboración propia con base en resultados obtenidos en la investigación.

RENTAS
<p>Con el fin de aumentar el recaudo total, el gobierno nacional se modificó en el estatuto tributario, la tasa del impuesto del IVA del 40 al 30 por ciento, haciendo la base declarable más baja, con el fin de aumentar así los niveles de formalidad.</p>

PATRIMONIOS

En términos del índice, la diferenciación de los patrimonios se hace positiva ya que, de tal manera, la percepción ciudadana sobre este impuesto es más cercana al término de progresividad, y para el año en cuestión, la diferenciación en las tasas resultó siendo positiva para la puntuación final del índice

Por lo que, como se evidencia por medio de los resultados, aquellos cambios, aunque fueron pequeños, y no pretendieron anunciar ser reestructuraciones completas al sistema tributario, generaron un gran avance en términos de competitividad tributaria.

4.2.7 Ley 1430 de 2010. En términos de competitividad, como se ve en el resultado anterior se evidencia que en primer plano o en el primer periodo de aplicación de la presente ley, con base a los datos recogidos, para 2010, el efecto de esta ley sobre la competitividad no fue inmediato, surgiendo resultados en el último año de vigencia de esta.

OBJETIVO DE LA LEY: COMPETITIVIDAD E INCREMENTO EN EL RECAUDO

Tabla 15. Puntuación Índice de Competitividad Ley 1430 de 2010.

Año	Resultado	Puntuación anual	Presión fiscal	Rentas	Consumo	Extranjero
2010	6	26	6	9	10	1
2011	12	47	12	10	15	10

Fuente: elaboración propia con base en resultados obtenidos en la investigación.

Por tanto, es pertinente de igual forma hacer la aclaración que durante toda la metodología, el índice internacional de competitividad tributaria añade, y es que en el sentido en el que es pertinente evaluar el impacto de una ley en cualquier momento específico de la historia, cuando ya haya pasado un tiempo prudente en el que la aplicación de la misma se vea reflejado en el comportamiento de la economía o de la sociedad dependiendo del carácter de la misma, añadiendo entonces de tal forma que los cambios positivos que esta ley trajo consigo se ven reflejados en los siguientes cambios o indicadores:

Además, también es importante resaltar que uno de los cambios importantes que no se relacionan con los subindicadores fue el de darle responsabilidades a la DIAN⁸⁸ la responsabilidad total, sobre el manejo del recaudo del IVA.

RENTAS
<p>Se genero el esfuerzo más grande en términos de institucionalidad, durante el periodo de estudio, en eliminar las reducciones o deducciones en los impuestos de renta.</p> <p>Explicado desde la puntuacion final, esto genero un impacto de retracción ya que, al anunciarse el cambio, para la época, el recaudo final por concepto de renta en general disminuyo sobre el porcentaje total del recaudo en un 6,7%⁸⁹ con respecto al año 2008, pero como se mencionó anteriormente, al tener esta ley efecto total sobre la economía, el recaudo de este rubro creció en un 27% con respecto al año 2010</p>
IVA
<p>Al eliminarse la carga para los servicios de internet para los percentiles más bajos, para el segundo año, como muestran los resultados del indice, se mejoró la clasificación general del impuesto al consumo ya que como se mencionó en el capítulo anterior, en donde, todos los cambios en pro del principio de progresividad serán vistos por el indice como mejoras en términos de competitividad</p>

⁸⁸ Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

⁸⁹Resultado por medio de la elaboración propia con base a los datos de recaudo tributario del Ministerio de Hacienda y Crédito Público (2000-2018)

4.2.8 Ley 1607 de 2012. Además de ser una ley que modificó el sistema estructuralmente, fue la primer ley dentro de las que se estudió, de las cuales abiertamente muestran la necesidad del estado colombiano por buscar los principios de equidad y neutralidad del sistema tributario debido a la creciente tendencia global de tener sistemas tributarios que no solo fuesen comparables entre sí, si no que siguieran unos principios generalizados, en torno a cumplir con aquellos índices internacionales como el Doing Business⁹⁰ y las mediciones del Foro Económico Mundial.

Por tanto, esta ley menciona directamente en sus objetivos generales, la búsqueda de los principios de equidad y neutralidad, los cuales hacían referencia a como se estudió anteriormente⁹¹; la equidad establece que los individuos que posean la misma capacidad contributiva deben hacer contribuciones similares, siendo esta una de las condiciones técnicas de los tributos.

Y, por otro lado, el carácter de neutralidad, el cual se asociaba a que la canalización de los tributos debería darse con el menor grado de distorsiones de modo que la aplicación siga 3 reglas básicas⁹²:

- Claridad
- Sencillez
- Generalidad

OBJETIVO DE LA LEY: COMPETITIVIDAD, EQUIDAD Y NEUTRALIDAD

Tabla 16. Puntuación Índice de Competitividad Ley 1607 de 2012.

Año	Resultado	Puntuación anual	Presión fiscal	Rentas	Consumo	Extranjero
2012	19	67	17	18	16	16
2013	17	64	16	17	14	17

Fuente: elaboración propia con base en resultados obtenidos en la investigación.

Junto con la reforma anterior, la ley de reforma tributaria presentada en 2012 fue la que mejor puntuación obtuvo en términos de competitividad con la metodología de la investigación, mostrando así que las combinaciones en tasas y en medidas para esta época fueron las más hábiles en términos de lograr un sistema equilibrado en

⁹⁰ El cual mide en una clasificación de 1 a 190, en una escala como los países facilitan o no hacer negocios por parte de extranjeros en el territorio nacional.

⁹¹ Ver capítulo 3, sección 3.2.2.2 en donde analiza los términos esenciales de progresividad dentro de los que se encuentran los principios de equidad y neutralidad

⁹²ASEN, y BUNN, Op. cit., p.7.

su recaudo, pero también más competitivo con respecto a los demás años estudiados.

Los cambios en términos de competitividad más importantes dentro de los subíndices que maneja la metodología fueron:

- La “Residencia para efectos tributarios” fue un acierto a la hora de esclarecer de manera objetiva, los términos de tributación para aquellas personas que residían en Colombia por más de 183 días al año

ENTAS
La creación del impuesto a la riqueza (CREE) denominado como impuesto para la renta y la equidad ⁹³ , se vio como el avance más positivo en términos de la medición de competitividad ya que, grababa aquellas personas con riquezas y patrimonios amplios (respondiendo al principio de progresividad) generando los mayores niveles de importancia en el impuesto de renta sobre el total del recaudo de todo el estudio, y, por otro lado, el rubro se destinó a los proyectos de inversión social ⁹⁴ que llevaba a cabo el gobierno de la época.
IVA
El impuesto nacional al consumo (desde el 2010) pero su aplicabilidad fue la más positiva de toda la medición, y además se simplifico el esquema de productos que se grababan con IVA, sintetizando la tarifa en el 16% generalizada y únicamente diferencio los servicios de tecnología.

⁹³ Guiado únicamente hacia las utilidades empresariales

⁹⁴ Se involucraban el SENA y el ICBF, los sistemas de seguridad social, la inversión en las entidades educativas públicas y demás

4.2.9 Ley 1739 de 2014. Las modificaciones principales fueron con respecto al impuesto sobre la riqueza que se creó anteriormente (CREE) y se sustituyó por un impuesto a la riqueza el cual contenía unas condiciones específicas para su aplicación y alcance.

El cual se reemplazó, para tomar el modelo de tributación de riqueza de los países miembros de la OCDE.

Debido a que el cambio sustancial fue en términos de renta, esta fue una reforma que se enfocó en seguir progresando en términos de lo que estaba bien hecho en la Ley 1607, y mejorando únicamente aquellos puntos que fomentaran el objetivo central de la presente.

Es entonces en donde se creó el impuesto a la riqueza, el cual tenía mayor alcance que el CREE en términos de cobertura y de aumentar la base tributaria, lo cual se hace positivo desde el índice internacional.

La puntuación generada en el índice corresponde de igual forma al total de todos los subíndices, de tal forma que, aunque se mejoró en términos de renta, al no haber grandes modificaciones en los demás, no obtuvo mayor calificación relativa a las demás.

OBJETIVO DE LA LEY: COMPETITIVIDAD E INCREMENTO DEL RECAUDO

Tabla 17. Puntuación Índice de Competitividad Ley 1739 de 2014.

Año	Resultado	Puntuación anual	Presión fiscal	Rentas	Consumo	Extranjero
2014	15	54	18	3	18	15
2015	14	50	19	1	17	13

Fuente: elaboración propia con base en resultados obtenidos en la investigación.

4.2.10 Ley 1819 de 2016.

OBJETIVO DE LA LEY: SIMPLIFICACION, COMPETITIVIDAD, INCREMENTO DEL RECAUDO Y BUSQUEDA DE LOS PRINCIPIOS DE EQUIDAD Y NEUTRALIDAD

Tabla 18. Puntuacion Indice de Competitividad Ley 1819 de 2016.

Año	Resultado	Puntuacion anual	Presión fiscal	Rentas	Consumo	Extranjero
2016	13	48	13	2	19	14
2017	16	59	14	15	12	18
2018	18	66	15	19	13	19

Fuente: elaboración propia con base en resultados obtenidos en la investigación.

Esta Ley se presentó con motivo al ingreso de Colombia a la OCDE, en donde como primera medida, se planteó una reforma estructural que contemplara todos y cada uno de los aspectos que tenía en cuenta el sistema tributario colombiano por lo que se tomaron las siguientes medidas

GMF
Los GMF, se declararon permanentes lo cual desde el indice genero un impacto negativo, ya que no iba en el mismo sentido que la orientación de la OCDE
RENTAS
Como auxilio al plan de dinamismo de la economia, los impuestos a la riqueza sustituyeron el CREE, y fueron a subsidiar las inversiones que se solicitaban en programas de educación superior lo cual se vio como positivo desde la metodología del indice.

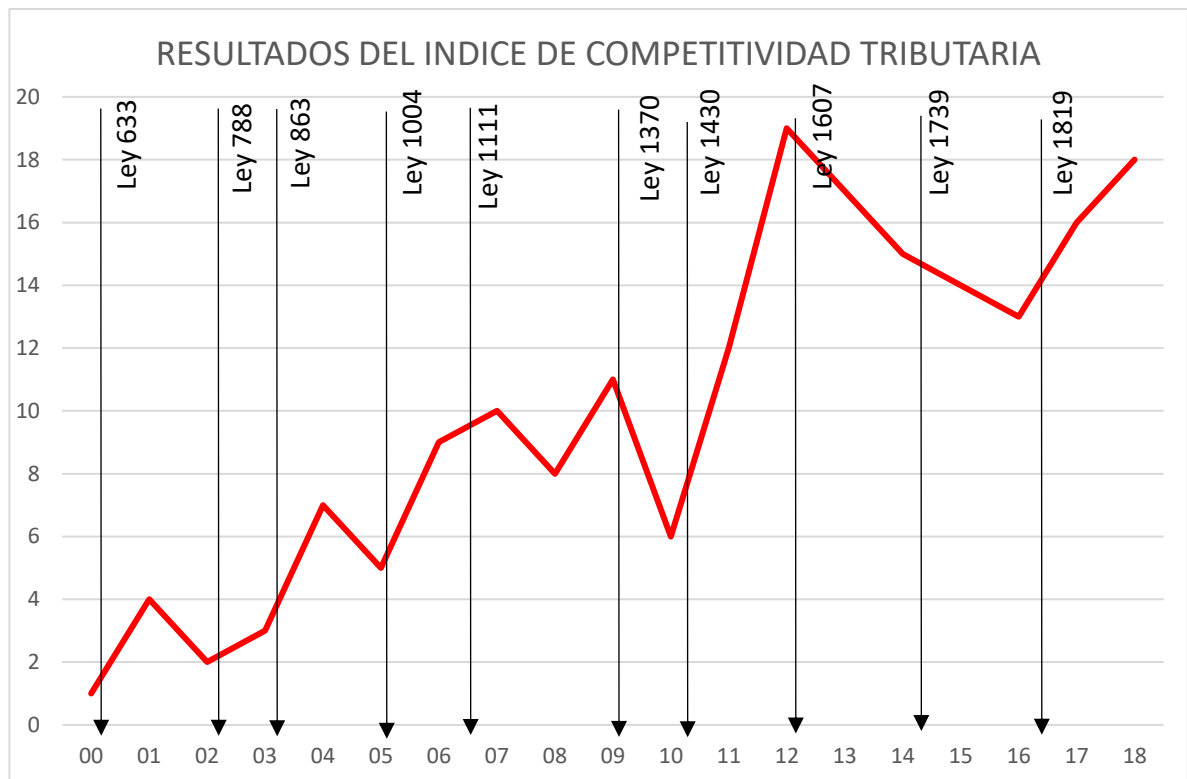
IVA

El IVA se modificó a una tarifa general del 19% y los productos de construcción del 5% con el objetivo de dinamizar el sector de infraestructura, lo cual desde el índice se vio como un avance en términos del recaudo para la construcción, pero negativo por la tarifa general ya que esta se volvía un rubro que tomaba un porcentaje muy alto frente a los demás en la economía.

4.3 DEDUCCIONES CONSOLIDADAS SOBRE EL INDICE

Teniendo en cuenta la siguiente gráfica, se muestra el momento en la historia en donde fueron presentadas las reformas tributarias que se presentaron en el periodo de estudio junto con los resultados y las puntuaciones precisas del índice las cuales están de igual forma en la tabla de resultados consolidados en el capítulo anterior.

Gráfica 15. Resultados totales del Índice de Competitividad Tributaria (2000-2018)



Fuente: elaboración propia con base en resultados obtenidos en la investigación.

A continuación, se muestra, a través de los resultados y lo que se ha determinado durante el proceso de investigación, cuales son aquellas medidas que indiferentemente al sub índice al que pertenezcan, promueven la competitividad del sistema tributario:

- Entre más sencillo sea el tributo en cuanto a la forma en que se diseñe para la ciudadanía en sentido de que sea bien entendido por todos, aumenta en relación con la competitividad. Esto se puede deber a que entre más sencillo es en conceptualización, más se podrá disminuir la evasión. Tal como se evidencio desde el año 2000 y por el transcurso de las diferentes reformas en la aplicación del IVA, el cual cada vez buscó simplificarse con el paso de cada reforma
- La progresividad, desde su concepción, al ser un principio tributario denota ser un cambio en pro de la competitividad, de igual manera este principio y la búsqueda de un tributo que lo siga recaer finalmente en decisiones políticas, durante la evolución de la investigación, se evidencio, que los cambios en pro de este principio, todos coincidieron con fechas en donde se ejerció presión ciudadana
- No es más competitivo únicamente el impuesto que más dinero recauda, si no el que en su aplicación sigue unas normas económicas “sanas”, en donde se procure el cumplimiento de los principios tributarios.
Por ejemplo, al devolverse a las cifras, uno evidencia que la renta es el rubro que en promedio recauda mayores ingresos, pero al traducirlo al índice, esto no significó en todos los casos ser el más eficiente.
- No existe una fórmula que pueda determinar con qué frecuencia se deba reformar el sistema tributario o algún tributo específico con el fin de mejorar el resultado de competitividad, esto lo determinan las tendencias que siguen la mayoría de países.
- En promedio durante el periodo estudiado cada 1,8 años se hacia una reforma nueva, y esta frecuencia no influyo directamente sobre los resultados de competitividad.
- La competitividad tiene que estar ceñida directamente con las tendencias del mundo globalizado, aquel país o aquella medida que no se reforme a la par con los demás, queda relegada a ser una medida ineficiente
- Teniendo en cuenta las recomendaciones del índice internacional, se deben entender las tendencias, pero estas a su vez se tienen que ajustar al contexto particular de cada región o país, teniendo en cuenta las condiciones de calidad de vida, ingreso, dinamismo de la economía, etc.

5.CONCLUSIONES

- Al desarrollarse la presente investigación se ha podido evidenciar que, en el periodo estudiado, las reformas tributarias siempre han respondido a los cambios y a la coyuntura que presentadas en cada momento específico de la historia, desde la atención a una crisis hasta los momentos determinados en donde se necesita mejorar en algún indicador o un grupo poblacional determinado.
- Así como también, al transcurrir la línea de tiempo que desarrolló la investigación y al analizar las diferentes reformas tributarias que se presentaron, se pudo determinar que no hay una fórmula específica para saber con certeza la frecuencia con la que las reformas se deben dar, puesto que, en el periodo estudiado, se presentaron 10 reformas tributarias, las cuales atendieron necesidades específicas que se presentaron debido a momentos coyunturales.
- Además, contraponiendo la posición dominante, la cual afirma que estas modificaciones en el Estatuto Tributario deberían darse con mayor distancia de tiempo entre una y la otra con el fin de ofrecer estabilidad jurídica para los inversores, se podría identificar que, por el contrario, también las reformas tributarias deben responder con asertividad a cada uno de los diferentes retos que se presentan en el tiempo, así como en el caso en el cual se requería mayores niveles de inversión, mejorar la situación de formalidad laboral o focalizar recursos hacia ciertos sectores que requerían atención pronta, generando la necesidad de hacer cambios sobre la marcha que permitieran suplir aquellas responsabilidades.
- Teniendo en cuenta los datos que arrojó el índice, el salto en términos de competitividad tributaria del año 2000 al año 2018, es notable, lo cual se vio reflejado desde los diferentes indicadores estudiados. Por un lado, la presión fiscal paso de ser del 9,4% al 13,9% al final del periodo, lo cual es positivo teniendo en cuenta que de esto depende en gran medida la inversión del pública la cual genera empleos y dinamiza la economía.
- Frente a los demás indicadores como la renta y el IVA, los cuales se conservaron como los indicadores mas importantes durante toda la medición, se evidenció como éstos se modificaron teniendo en cuenta las tendencias internacionales, que promovían mayor recaudo en términos monetarios y menor complejidad; lo cual se cumplió.
- En general, se demostró también como los indicadores aportaron en la misma proporción en la generación de un índice de competitividad balanceado para el año 2018 ⁹⁵ en comparación a los resultados del año 2000, en donde lo que

⁹⁵ Referirse a la Gráfica 11, Composición del índice de competitividad en el año 2018

determinaba la competitividad era únicamente la forma en como se estructuraban los impuestos provenientes del exterior.

- Por otro lado, si se hace un análisis de cual reforma y cuales medidas fueron las que más promovieron el indicador de competitividad, habría que referirse a las Leyes 1430 de 2010 y 1819 de 2016, las cuales se caracterizaron por enfocarse en el incremento del recaudo por medio del fortalecimiento de los impuestos a la renta, en donde en ambas Leyes, se hizo un esfuerzo importante por eliminar las exenciones e intentar simplificar en unos pocos tributos el recaudo total de la renta; así como también, en ambos casos se modificaron y unificaron las tasas generales del IVA, lo cual propende por la facilidad del tributo, siendo así más competitivo.
- Finalmente, se le da validez a los principios de tributación que surgen a partir de la teoría económica y que adoptan, la Constitución Política y el Estatuto Tributario, en donde se evidencia que siempre que se cumplan los postulados de equidad y eficiencia como un eje transversal a la planeación de las diferentes leyes, habrá un entorno positivo que promueva la competitividad tributaria.

6.RECOMENDACIONES

- Se recomienda que para el diseño de un sistema tributario que contemple la competitividad como eje central sea imperante no contemplar una metodología que quiera hacer cambios estructurales, por el contrario, aquellos pequeños cambios, periódicos en temas particulares, son los que durante la aplicación del índice, mostraron mayores avances.
- Por el contrario, en los momentos en que se dio una mirada estructural, el cambio fue tan brusco que no dio lugar a que la economía se regulara por si misma, a que la inversión tomara una decisión colectiva sobre como desarrollaría sus actividades, y a que la ciudadanía en general se enterase de la totalidad de los cambios, para aplicarlos en su vida diaria y que se viera reflejado en el recaudo.
- Además, como recomendación se añade que, un sistema que busque ser sencillo para la ciudadanía requiere en el mismo sentido ser debidamente informado, puesto que, el carácter de sencillez del índice también hace referencia a que sea fácil para la gente entender las reglas tributarias que los rigen y esto en gran medida se podría cumplir si se establece en buena medida una comunicación directa con las personas con el fin de darle cabida al principio de publicidad.
- Por último, hay que añadir que un sistema tributario consiente de la situación económica particular del país en donde se diseñe, que tenga en cuenta además que hay que encontrar un equilibrio en que todos deben contribuir en la medida de sus capacidades, siguiendo el principio de progresividad, así como también, el sistema que sea fácil en su aplicación y en su entendimiento, y con exenciones moderadas será siempre un sistema tributario que promueva la competitividad.

BIBLIOGRAFIA

AVILA MAHECHA, Javier y CRUZ LASSO, Angela. La progresividad del sistema tributario colombiano del orden nacional: Un análisis para el IVA y el impuesto sobre la renta. [en línea]. Bogotá, Colombia. DIAN. 2006. p 8. Documento Web 014. [Consultado: 06 de abril de 2020]. Disponible en:
https://www.dian.gov.co/dian/cifras/Cuadernos%20de%20Trabajo/La%20progresividad%20del%20sistema%20tributario%20colombiano%20del%20orden%20nacional_Un%20an%C3%A1lisis%20para%20el%20IVA%20y%20el%20impuesto%20sobre%20la%20renta.pdf

AVILA MAHECHA, Javier y CRUZ LASSO, Angela: Análisis del impuesto sobre la renta para Asalariados: progresividad y beneficios tributarios [en línea]. Bogotá, Colombia. DIAN. 2011. p 8. Documento Web 042. [Consultado: 05 de mayo de 2020]. Disponible en:
https://www.dian.gov.co/dian/cifras/Cuadernos%20de%20Trabajo/An%C3%A1lisis%20del%20Impuesto%20sobre%20la%20renta%20para%20Asalariados_Progresividad%20y%20beneficios%20tributarios.pdf
CENTRO DE ESTUDIOS FISCALES, OCAMPO Heidy. La presión fiscal en América Latina: una descripción de sus componentes y factores. [en línea]. CEF. 2017. p, 1-15. N°45. [Consultado: 03 de mayo de 2020]. Disponible en:
<https://www.cefa.com.mx/>

CIGUENZA RIAÑO, Noelia. Estos son los efectos que tiene la informalidad en la economía local. En: La República. Bogotá Colombia, 19 de febrero de 2019. [Consultado: 16 de mayo de 2020]. Disponible en:
<https://www.larepublica.co/economia/estos-son-los-efectos-que-tiene-la-informalidad-en-la-economia-local-2829576>

COLOMBIA. CONGRESO DE LA REPUBLICA. Ley 633 (29, diciembre, 2000) Por la cual se expiden normas en materia tributaria, se dictan disposiciones sobre el tratamiento a los fondos obligatorios para la vivienda de interés social y se introducen normas para fortalecer las finanzas de la Rama Judicial. [en línea]. Santa Fe de Bogotá, D.C.: Diario Oficial No. 44.275. p 1-18. [Consultado: 06 de abril de 2020]. Disponible en:
http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley_0633_2000.html

COLOMBIA. CONGRESO DE LA REPUBLICA. Ley 788 (27, diciembre, 2002) Por la cual se expiden normas en materia tributaria y penal del orden nacional y territorial; y se dictan otras disposiciones. [en línea]. Santa Fe de Bogotá, D.C.: Diario Oficial No. 45.046. p 1-25. [Consultado: 08 de abril de 2020]. Disponible en:
http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley_0788_2002.html

COLOMBIA. CONGRESO DE LA REPUBLICA. Ley 863 (29, diciembre, 2003) Por la cual se establecen normas tributarias, aduaneras, fiscales y de control para estimular el crecimiento económico y el saneamiento de las finanzas públicas. [en línea]. Santa Fe de Bogotá, D.C.: Diario Oficial No. 45.415. p 1-15. [Consultado: 27 de febrero de 2020]. Disponible en:
http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley_0863_2003.html

COLOMBIA. CONGRESO DE LA REPUBLICA. Ley 1.111 (27, diciembre, 2006) Por la cual se modifica el estatuto tributario de los impuestos administrados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. [en línea]. Santa Fe de Bogotá, D.C.: Diario Oficial No. 46.494. p 1-14. [Consultado: 14 de Febrero de 2020]. Disponible en:
http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley_1111_2006.html

COLOMBIA. CONGRESO DE LA REPUBLICA. Ley 1430 (29, diciembre, 2010) Por medio de la cual se dictan normas tributarias de control y para la competitividad. [en línea]. Santa Fe de Bogotá, D.C.: Diario Oficial No. 47.937. p 1-15. [Consultado: 15 de Febrero de 2020]. Disponible en:
http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley_1430_2010.html (11)

COLOMBIA. CONGRESO DE LA REPUBLICA. Ley 1607 (26, diciembre, 2012) Por la cual se expiden normas en materia tributaria y de dictan otras disposiciones. [en línea]. Santa Fe de Bogotá, D.C.: Diario Oficial No. 48.655. p 1-18. [Consultado: 15 de Febrero de 2020]. Disponible en:
http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley_1607_2012.html

COLOMBIA. CONGRESO DE LA REPUBLICA. Ley 1730 (30, diciembre, 2009) Por la cual se adiciona parcialmente el estatuto tributario. [en línea]. Santa Fe de Bogotá, D.C.: Diario Oficial No. 47.578. p 1-4. [Consultado: 14 de Febrero de 2020]. Disponible en:
http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley_1370_2009.html

COLOMBIA. CONGRESO DE LA REPUBLICA. Ley 1739 (23, diciembre, 2014) Por medio de la cual se modifica el Estatuto Tributario, la Ley 1607 de 2012, se crean mecanismos de lucha contra la evasión y se dictan otras disposiciones. [en línea]. Santa Fe de Bogotá, D.C.: Diario Oficial No. 49.374. p 1-18. [Consultado: 17 de Febrero de 2020]. Disponible en:
http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley_1739_2014.html

COLOMBIA. CONGRESO DE LA REPUBLICA. Ley 1819 (29, diciembre, 2016) Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, y se dictan otras disposiciones. [en línea]. Santa Fe de Bogotá, D.C.: Diario Oficial No. 50.101. p 1-21. [Consultado: 07 de Abril de 2020]. Disponible en:
http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley_1739_2014.html

FEDESARROLLO, CARDENAS Mauricio, MERCER-BLACKMAN Valerie. El sistema tributario colombiano: Impacto sobre la eficiencia y la competitividad. [en línea]. Bogotá- Colombia. Fedesarrollo. 2005. p 73 [Consultado: 26 de abril de 2020]. Disponible en: <https://econpapers.repec.org/RePEc:idb:brikps:2280>

GONZALEZ, Francisco Y CALDERON, Valentina. Las reformas tributarias en Colombia durante el siglo XX (II): boletines de divulgación económica. [en línea]. Bogotá, Colombia DNP. 2002 p. 16. Dirección de Estudios Económicos. [Consultado: 07 de abril de 2020]. Disponible en: [https://colaboracion.dnp.gov.co/CDT/Estudios%20Economicos/Las%20reformas%20tributarias%20en%20Colombia%20durante%20el%20siglo%20XX%20\(II\).pdf](https://colaboracion.dnp.gov.co/CDT/Estudios%20Economicos/Las%20reformas%20tributarias%20en%20Colombia%20durante%20el%20siglo%20XX%20(II).pdf)

HAYNDELL, Erik. Impacto de las Reformas Tributarias de 2002 y 2003. [en línea]. Bogotá, Colombia DIAN. 2005 p. 28. [Consultado: 04 de febrero de 2020]. Disponible en: https://www.dian.gov.co/dian/cifras/EstudiosExternos/final_eric_publicar.pdf

INSTITUTO COLOMBIANO DE NORMAS TÉCNICAS Y CERTIFICACIÓN. Compendio de normas para trabajos escritos. NTC-1486-6166. Bogotá D.C. El instituto, 2018 ISBN 9789588585673 153 p.

INSTITUTO DE ESTUDIOS ECONOMICOS, ASEN, Elke y BUNN Daniel. Índice de Competitividad Fiscal 2019 Presentación de la presión fiscal normativa en España. España. Fragma. 2019. p. 44. [Consultado: 30 de abril de 2020].

MANDENG, Ousmène. Competitividad internacional y especialización. En: Revista de la CEPAL. Santiago de Chile: CEPAL, diciembre, 1991, Vol. 45, p. 25-42. Disponible en <https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/11830/045025042.pdf?sequence=1>

MEJIA, Juan Fernando. Aspectos relevantes de la Reforma Tributaria (Ley 1111 de 2006). En: Actualícese [en línea]. Santa Fe de Bogotá, D.C. enero 24 e 2007. [Consultado: 17 de febrero de 2020]. Disponible en: <https://actualicese.com/aspectos-relevantes-de-la-reforma-tributaria-ley-1111-de-2006/>

MENDOZA PEREZ, Raul. El principio Tributario de Igualdad, Generalidad, Proporcionalidad y la sociedad en el Perú. En: Quipukamayoc Revista de la Facultad de Ciencias Contables [versión electrónica]. Lima- Perú, septiembre, 2014, Vol. 22, nro. 42, p 106. [Consultado: 06 de abril de 2020]. Disponible en: https://www.researchgate.net/publication/319657608_EL_PRINCIPIO_TRIBUTARIO_DE_IGUALDAD_GENERALIDAD_PROPORCIONALIDAD_Y_LA_SOCIEDAD_EN_EL_PERU ISSN: 1609-8196.

PECHO TRIGUEROS, Miguel, PERAGON LORENZO, Luis. estimación de la Carga Tributaria Efectiva sobre la inversión en América Latina. [en línea] 1 ed. Panamá: CIAT, 2013, 198 p. [Consultado: 05 de abril de 2020]. Disponible en: página de la OCDE <http://www.oecd.org/tax/tax-global/Session%202020-%20PECHO.pdf>

PORTAFOLIO. Bogotá D.c, octubre 08 de 2014. [Consultado: 08 de abril de 2020]. Disponible en: <https://www.portafolio.co/economia/finanzas/abc-paraisos-fiscales-51002>

VILLAREAL, Camilo. Aplicación del Gravamen a los Movimientos Financieros. [en línea]. Bogotá, Colombia. Accounter. 2007 [Consultado: 06 de abril de 2020]. Disponible en: <https://www.accounter.co/normatividad/conceptos/concepto-35534-14052007.html>