

# COMISIÓN DE EXPERTOS PARA LA EQUIDAD Y LA COMPETITIVIDAD TRIBUTARIA

## INFORME FINAL PRESENTADO AL MINISTRO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO

### DICIEMBRE DE 2015

---

#### MIEMBROS DE LA COMISIÓN

##### PRESIDENTE

Santiago Rojas

*Director de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, DIAN*

#### MIEMBROS FIRMANTES

Ricardo Bonilla  
Rosario Córdoba  
Alfredo Lewin  
Oscar Darío Morales  
Soraya Montoya  
Guillermo Perry  
Julio Roberto Piza  
Miguel Urrutia  
Leonardo Villar

#### SECRETARÍA TÉCNICA

Natalia Salazar  
FEDESARROLLO

# Presentación

---

En Febrero 25 de 2105 el Gobierno Nacional conformó la Comisión de Expertos para la Equidad y la Competitividad Tributaria de acuerdo con lo señalado por la Ley 1739 de 2014 y el Decreto 0327 de 2015. La Comisión, conformada por nueve miembros *ad honorem*, tuvo como propósito estudiar, entre otros, el régimen del impuesto sobre la renta y CREE, el régimen tributario especial del impuesto sobre la renta y complementarios aplicable a las entidades sin ánimo de lucro, los beneficios tributarios existentes y las razones que los justifican, el régimen del impuesto sobre las ventas y el régimen aplicable a los impuestos, tasas y contribuciones de carácter territorial con el objeto de proponer reformas orientadas a combatir la evasión y elusión fiscales y a hacer el sistema tributario más equitativo y eficiente. La Comisión tuvo un plazo de 10 meses a partir de su conformación para allegar al Gobierno Nacional un documento con las recomendaciones para una reforma tributaria estructural.

Al culminar estos diez meses de trabajo, la Comisión presenta este informe al Ministro de Hacienda con sus recomendaciones para una reforma tributaria estructural, en un escenario en el que la economía colombiana enfrenta grandes dificultades y retos, pero también grandes oportunidades. Es un momento en el que, por la alta dependencia de la economía y de las finanzas públicas en la producción y exportación de productos minero-energéticos, la abrupta reducción en los precios internacionales del petróleo y de otros bienes básicos se ha venido reflejando desde 2014 en elevados desbalances externos y fiscales. De no actuar de manera oportuna a través de políticas económicas acertadas, una corrección demorada de estos desbalances acarrearía indeseables efectos en materia económica y social en el corto y largo plazo.

Unido a esta coyuntura económica debe anotarse que Colombia ha presentado tradicionalmente elevados índices de pobreza y uno de los mayores niveles de desigualdad en la distribución del ingreso del mundo, lo que exige esfuerzos de parte de la política fiscal para producir mejoras en las condiciones de vida de los más desfavorecidos.

De esta manera, con miras a garantizar la financiación de los programas sociales de lucha contra la pobreza y la provisión de bienes públicos, el Gobierno necesita recursos que en el mediano plazo no vendrán como en el pasado de la actividad minero-petrolera. Será solo mediante una actividad empresarial vigorosa que genere de manera dinámica empleos de alta calidad que se podrá lograr una sociedad más próspera y producir los recursos necesarios para que el Gobierno, a través de una eficiente asignación y ejecución del gasto público, contribuya de manera eficaz a la lucha contra la desigualdad y la pobreza, generando mejores condiciones para la paz duradera en nuestro país.

En este panorama macroeconómico, el rediseño del sistema tributario es una pieza clave del ajedrez para avanzar en materia de desarrollo económico y social.

Un régimen tributario exitoso se caracteriza por generar los recursos necesarios para financiar los programas del Gobierno, por ser equitativo horizontal y verticalmente, eficiente desde el punto económico y administrativo, además de que debe estar acompañado de una administración y gestión tributaria que permitan cumplir los objetivos de la política impositiva.

Sin embargo, en Colombia el régimen vigente presenta grandes limitaciones. En efecto, el sistema tributario de nuestro país genera un bajo nivel de recaudo frente al potencial, dado el nivel de desarrollo del país; no contribuye a una mejor distribución del ingreso; es inequitativo horizontalmente pues aplica un tratamiento diferente a personas y empresas similares; es complejo y difícil de administrar, y castiga de manera importante la inversión, el empleo, el crecimiento y la competitividad. A ello se suma la debilidad de la administración tributaria, que con faltantes en materia de recurso humano, tecnología y organización institucional, no logra sino involucrar a un número reducido de personas y empresas al sistema, presenta pocos resultados en la labor de combatir los elevados niveles de evasión, elusión y contrabando, lo cual agrava aún más la inequidad en materia tributaria, erosiona la confianza en la administración y reduce el interés del ciudadano para contribuir con el fisco. Es de resaltar que para proveer una mayor progresividad a la política fiscal y obtener efectos positivos sobre el crecimiento económico, no solo es importante trabajar en el lado de los impuestos; ello requiere también avanzar en materia de eficiencia y equidad en el gasto público, tema que está por fuera de los términos de referencia de la Comisión.

El trabajo de la Comisión se concentró en formular recomendaciones estructurales de mediano y largo plazo. Varias de las reformas tributarias que se han implementado en el país se han enfocado en allegar recursos que son necesarios en el corto plazo para evitar desbordamientos del déficit fiscal. En esta ocasión, la necesidad de recursos también es evidente. Sin embargo, reconociendo que el recaudo es importante, en los análisis sobre cada uno de los aspectos, la Comisión hizo un balance cuidadoso y profundo, siguiendo los principios de equidad, progresividad, eficiencia económica, simplicidad y eficiencia administrativa y su aporte al recaudo. Los argumentos técnicos y jurídicos ayudaron a identificar los principios que debían primar en cada uno de los temas, sin nunca descuidar los demás. La propuesta de la Comisión no es por lo tanto una propuesta de reforma que solo busca aumentar el recaudo; sus recomendaciones en materia tributaria apuntan sobre todo a lograr una mayor equidad de la política fiscal en lo relativo a los impuestos, a una mayor simplicidad y eficiencia tributaria que permitan avanzar en materia de inversión, empleo, crecimiento y competitividad y a introducir incentivos para que cualquier colombiano sea cada vez más consciente de que para lograr un mejor país se requiere de su aporte al fisco.

Ahora bien, en términos de recaudo, el diseño de la propuesta apunta a que los recursos adicionales que se requieren para mantener el nivel de gasto actual del Gobierno Nacional, y cumplir con la regla fiscal, provengan de los cambios estructurales introducidos al IVA y a otros impuestos indirectos. En materia de impuestos directos, las recomendaciones pretenden tener un efecto neutral en el recaudo, de acuerdo con las estimaciones realizadas, por cuanto su énfasis radica en mejorar el diseño estructural y superar las limitaciones del actual régimen en materia de su impacto sobre eficiencia y progresividad. En particular, estas propuestas buscan balancear mejor la carga tributaria entre las empresas y las personas naturales. Todos estos esfuerzos se verán aumentados en la medida en que se logre un significativo fortalecimiento de la administración tributaria.

La Comisión también se ocupó de los impuestos territoriales y las regalías petroleras y mineras, en los cuales es importante poner un mayor esfuerzo por mejorar en materia de diseño y administración. En el marco de la descentralización, muchos de los propósitos de política pública deben ser atendidos por los departamentos y municipios, que requieren para ello recursos fiscales propios con los cuales, además, habrá una menor presión sobre los recursos del Gobierno Central. El buen diseño de esos impuestos territoriales también es fundamental para lograr un sistema tributario equitativo horizontalmente, progresivo verticalmente y que promueva en lugar de restringir la inversión, el empleo y la competitividad empresarial.

La Comisión hace recomendaciones específicas en el caso de los impuestos a la renta de las personas naturales y las sociedades, del régimen tributario especial de las entidades sin ánimo de lucro, el IVA y demás impuestos indirectos, los parafiscales, los principales tributos territoriales y las regalías petroleras y mineras. En ello encuentra que hay espacio para hacer verdaderos avances, reconociendo así mismo que estos constituyen un gran reto para el Gobierno, el Congreso y la sociedad colombiana. Por otra parte, destaca que para lograr los avances esperados de la reforma los progresos en materia de estructura tributaria deben ir acompañados de esfuerzos por fortalecer la administración de impuestos, de manera que se combatan con éxito la evasión y la elusión, las cuales no solo menoscaban el recaudo sino que también aumentan la inequidad tributaria y reducen la credibilidad en el régimen fiscal y su legitimidad.

La Comisión considera que sus recomendaciones deben ser vistas de manera integral y recomienda al Gobierno adoptar el mismo enfoque estructural a la hora de redactar el proyecto de reforma tributaria.

Por último, la Comisión hizo todos sus análisis de manera independiente. Se recibió un importante apoyo del Gobierno y de la DIAN, pero sus funcionarios demostraron en todo momento un respeto profundo por los análisis llevados a cabo por la Comisión. Así mismo se recibieron insumos de gran utilidad por parte de distintas agencias gubernamentales, de las entidades multilaterales (en particular del Banco Interamericano de Desarrollo, la OCDE, el Banco Mundial y el Fondo Monetario Internacional) y de muchos académicos y

expertos. Los particulares, individual o colectivamente, encontraron un espacio para allegar sus importantes análisis a la Comisión, los cuales fueron revisados uno a uno por todos los comisionados. Los comisionados y la Secretaría Técnica de la Comisión consideran importante hacer un reconocimiento a los múltiples aportes que hicieron muchas personas para sus análisis y para el buen desarrollo de sus deliberaciones, agradeciendo de manera muy especial el apoyo recibido en la elaboración de cálculos y simulaciones y redacción del documento de parte de Javier Ávila y Ángela Cruz, funcionarios de la DIAN, de Camilo Correa y Carlos Antonio Mesa, de Fedesarrollo y de Oscar Siza, del Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

# Resumen Ejecutivo

---

A continuación se presenta un resumen de las principales propuestas de la Comisión en materia tributaria planteadas en cada uno de los cinco capítulos del informe.

## Impuestos directos

### (Capítulo I)

El recaudo del impuesto conjunto de renta y CREE alcanza aproximadamente 7% del PIB, porcentaje que no es bajo cuando se compara con el de otros países de la región. No obstante, a pesar de algunos avances que representó la introducción del CREE, estos tributos en su conjunto no cumplen con los principios básicos de equidad horizontal y progresividad vertical. La multiplicidad de regímenes, la presencia de amplios privilegios tributarios, y la alta evasión por parte de algunos grupos de contribuyentes, tanto en el régimen de personas naturales como en el de jurídicas, hacen que los impuestos directos en Colombia contribuyan poco a la redistribución del ingreso.

Además, en el caso colombiano, estos tributos castigan el crecimiento económico en la medida en que gravan en exceso la inversión y el empleo y crean distorsiones importantes para el funcionamiento de los mercados. En particular, la composición del impuesto entre personas jurídicas y naturales es altamente desbalanceada. Muy pocas personas naturales contribuyen al impuesto y la carga tributaria se concentra en un número reducido de personas jurídicas. Además, esta última es excesivamente elevada para las empresas que no tienen privilegios específicos como aquellos de los cuales gozan las empresas beneficiarias de zonas francas, exenciones o rentas líquidas especiales importantes, o contratos de estabilidad jurídica, cuyos titulares mantienen ventajas ya derogadas para los demás contribuyentes. Las tarifas de impuesto sobre la renta, adicionadas al CREE y a su sobretasa, y la carga del impuesto al patrimonio sobre las sociedades, han mostrado en conjunto una tendencia ascendente que va en contravía de lo que sucede en el resto del mundo, lo cual reduce la capacidad competitiva del aparato productivo colombiano. Así mismo, la desigualdad en el tratamiento entre sectores económicos y empresas debido a los múltiples beneficios y a la alta evasión, se refleja en tarifas efectivas muy dispersas, lo cual no tiene ningún sustento técnico y crea condiciones de competencia desleal. La complejidad del impuesto es alta y se agudizó con el desdoblamiento del impuesto en renta, CREE y sobretasa del CREE.

Con todo ello en mente, el diseño de la propuesta general de la Comisión en relación con el impuesto de renta de personas naturales y jurídicas y el CREE busca subsanar las diferentes limitaciones estructurales y ser neutra en materia de recaudo. Esta neutralidad,

y la necesidad de reducir los actuales desestímulos a la inversión y el empleo, suponen un mejor balance en materia de recaudo entre las personas naturales y jurídicas.

En cuanto al régimen de personas naturales, las propuestas de la Comisión se enmarcaron dentro de tres lineamientos básicos. El primero es el de ampliar la base incluyendo más personas en el sistema. El segundo consiste en racionalizar los beneficios no solo para aumentar el recaudo sino sobre todo para imprimir mayor equidad horizontal y progresividad efectiva, y contribuir así a una mejor distribución del ingreso en Colombia. Por último, la propuesta busca simplificar el tributo, unificando el tratamiento sobre las personas naturales de acuerdo con el tipo de renta que reciben y bajo un régimen que establece límites más estrictos a las deducciones especiales, descuentos y exenciones.

De manera específica, dentro de las propuestas más importantes se tiene un tratamiento tributario que elimina los mecanismos alternativos para liquidar el impuesto -IMAN e IMAS-, volviendo al impuesto sobre la renta como tributo único, que distingue el tipo de rentas de las personas y su composición entre rentas de trabajo y otras rentas y abandonando la actual clasificación de los contribuyentes, que implica arbitrariedades y complejidades innecesarias en su diseño. Así mismo, se propone una nueva tabla de rangos de ingresos y tarifas marginales con una tarifa máxima de 35%, acompañada de límites globales, porcentuales y absolutos, a los beneficios personales y límites indicativos a los costos y gastos deducibles de las personas de acuerdo con su actividad económica. El diseño propuesto hace que más personas entren a tributar y garantiza una mayor progresividad, con tarifas promedio de tributación que aumentan a medida que aumenta el ingreso de las personas. Con ello, la tributación de las personas naturales se acerca a lo observado en el mundo. La propuesta también considera gravar las pensiones altas, dejando sin obligación de tributar a la gran mayor parte de los pensionados. Con el fin de poder eliminar el impuesto al patrimonio de las personas naturales se propone un fortalecimiento de la tributación basada en renta presuntiva, la cual se calcularía como un 4% (en lugar del actual 3%) de un patrimonio redefinido con una base ampliada, en la cual se incluirían las acciones y las participaciones en sociedades. Por último, se recomiendan cambios en relación con las ganancias ocasionales, manteniendo la tarifa de 10% para sucesiones y donaciones y la de 20% para loterías, rifas y juegos de azar, pero elevando a 15% la correspondiente a ganancias ocasionales por ventas de inmuebles y otros activos.

La exención de los dividendos del impuesto de renta es uno de los factores que incide en la baja participación de los impuestos a personas naturales vis-a-vis las personas jurídicas y se constituye en una de las razones para la poca progresividad del impuesto de renta en Colombia. Con estas consideraciones, la Comisión propone que se graven los dividendos, incorporándolos como ingresos gravables en la renta ordinaria de las personas naturales y extranjeras. Se reconoce, sin embargo que, en la medida en que las sociedades que distribuyen esos dividendos ya pagaron impuestos sobre sus utilidades, los dividendos pueden tener un descuento tributario del 20%. Así, para las personas de mayores ingresos, cuya tarifa de renta marginal se ubicaría en 35%, el impuesto a los dividendos equivaldría a un 15%. En cambio, el impuesto sería nulo para una persona de ingresos más

bajos, cuya tarifa de renta marginal estuviera en niveles de 20% o menos. Cuando los dividendos se distribuyan a sociedades cerradas tendrán una retención en la fuente que esas sociedades podrán trasladar a la retención que ellas mismas realicen cuando repartan dividendos a sus accionistas.

En cuanto a las personas jurídicas, las propuestas de la Comisión plantean introducir cambios drásticos en la tributación directa, eliminando tanto el impuesto de renta como el CREE y ratificando la eliminación ya prevista del impuesto a la riqueza o al patrimonio empresarial. En reemplazo de todas estas figuras se propone crear un nuevo único impuesto, el Impuesto sobre las Utilidades Empresariales. Aprovechando la transición hacia nuevos estándares contables internacionales que se encuentra en curso en Colombia, con la introducción de las llamadas NIIF, el nuevo impuesto busca que la tributación empresarial esté basada en lo fundamental en las utilidades contables, entendiendo que sobre ellas será necesario realizar algunos ajustes cuya definición detallada corresponde al Gobierno y a la DIAN. Esos ajustes buscarían, por un lado, asegurar un tratamiento uniforme en áreas en las que las normas NIIF permiten discrecionalidad y, por otro, limitar la utilización para fines fiscales de pagos que no tienen relación de causalidad con la generación de utilidades o que son de difícil control, así como figuras utilizadas con claros fines de elusión tributaria.

La tarifa del Impuesto a las Utilidades Empresariales sería igual para todas las sociedades. La Comisión considera que esa tarifa puede ubicarse entre el 30% y 35%, dependiendo de la forma como se reglamente ese impuesto y de si se adoptan todas o la mayoría de las recomendaciones hechas sobre el tratamiento de los dividendos y de los otros ingresos de las personas naturales. Para fijar una propuesta específica sobre la tarifa del Impuesto a las Utilidades Empresariales se propone que esta mantenga la tributación directa como proporción del PIB en niveles similares a los actuales, para lo cual será necesario adelantar mayores estudios por parte del Gobierno y definir el detalle del tratamiento legal y reglamentario del nuevo impuesto.

La Comisión considera que con este Impuesto a las Utilidades Empresariales se reducirán notablemente los costos de cumplimiento para los contribuyentes y los de fiscalización para la administración, habrá mayor certidumbre para ambos en la aplicación de las normas tributarias y se evitara la proliferación de exenciones, ingresos no constitutivos de renta y deducciones que no tienen relación de causalidad con la generación de utilidades, de manera que el sistema tributario no genere privilegios indebidos y competencia desleal y se obtenga un recaudo suficiente con tasas competitivas a nivel internacional.

Tal como en el caso de las personas naturales, la Comisión recomienda eliminar el impuesto a la riqueza para las empresas, el cual es particularmente anti técnico y afecta negativamente la inversión y el crecimiento. En cambio, se propone fortalecer el impuesto sobre la renta presuntiva, cuya base subiría del 3% actual al 4% sobre el patrimonio. En el caso de las sociedades se propone, además, gravar las ganancias ocasionales como renta ordinaria.



Asimismo, la Comisión recomienda al Gobierno estudiar la eliminación de los parafiscales remanentes para el sistema de salud, el ICBF y el SENA, así como la contribución para las Cajas de Compensación; sin embargo, resulta imprescindible que el Gobierno analice su efecto fiscal neto y la forma como este se compensaría dentro de la propuesta de reforma estructural.

## **Impuestos indirectos: IVA, impuesto al consumo, GMF e impuesto Nacional a los combustibles**

### **(Capítulo II)**

Los análisis de la Comisión sobre impuestos indirectos incluyeron el impuesto al valor agregado IVA, el impuesto al consumo, el impuesto nacional a los combustibles y el Gravamen a los Movimientos Financieros, GMF.

EL IVA en Colombia recauda poco, la tarifa es baja, su productividad es reducida, contiene múltiples beneficios y tratamientos especiales que generan inequidades entre actividades económicas y, al no permitir el descuento pleno sobre el IVA pagado en la adquisición de bienes de capital, grava la inversión y no contribuye a la eficiencia económica y la competitividad.

La lista de bienes excluidos y exentos de IVA en Colombia es más amplia que en los estándares internacionales, lo cual acarrea un elevado costo fiscal y genera distorsiones en los precios. Muchas de esas exclusiones y exenciones, además, terminan generando mayores inequidades en la medida en que reducen los recursos fiscales disponibles para realizar gasto público social y en que quienes más se benefician de ellas son las personas que más consumen, esto es, las personas de mayores ingresos. Como en el caso de los otros gravámenes, la complejidad del tributo dificulta su administración, lo cual se agrava por el rezago que muestra el país en materia de implementación de la factura electrónica. Por último, la existencia de un umbral alto para las personas naturales del régimen simplificado actual, por debajo del cual no existe obligación de facturar, liquidar ni cobrar IVA, fomenta la informalidad y propicia un trato inequitativo que se traduce en formas muy variadas para mantenerse bajo este umbral, por fuera del control de la administración tributaria.

La Comisión considera que resultan necesarias modificaciones en el régimen actual del IVA tendientes a ampliar la base gravable, revisar la estructura tarifaria, reevaluar el tratamiento de los bienes de capital, mejorar el régimen simplificado, eliminar inequidades en el tratamiento entre bienes y servicios similares, implementar de la manera más rápida y eficiente la factura electrónica y adoptar cambios procedimentales y

de control que fortalezcan la capacidad de la administración tributaria para mejorar el control y reducir la evasión.

La Comisión recomienda ampliar la definición del hecho generador de IVA a las transacciones de intangibles (aparte de los bienes muebles y servicios) y a las comisiones y gastos que cobra el sector financiero y establecer cinco categorías de tarifas así: categoría de no gravados (hoy llamados excluidos), categoría de gravados al 0% (hoy llamados exentos), y categorías de gravados al 5%, al 10% y al 19%.

En la propuesta de la Comisión, la categoría de bienes no gravados se limitaría a los servicios de salud, educación, transporte público de pasajeros, y el consumo vital de servicios públicos domiciliarios. Por su parte, la categoría de bienes y servicios gravados al 0% (con derecho a devolución de IVA sobre los insumos) se limitaría a los exportados. La propuesta de la Comisión señala así mismo los bienes y servicios que quedarían gravados al 5%, 10% y 19%.

Teniendo en cuenta los efectos negativos del tratamiento que el régimen colombiano del IVA otorga a los bienes de capital, la Comisión recomienda que el IVA pagado en su adquisición sea descontable. Su descuento no se recomienda de manera inmediata por el efecto fiscal que ello tendría, sino en un período entre 3 años y máximo 5 años.

Las recomendaciones de la Comisión incluyen redefinir el régimen simplificado e imponer mecanismos de control para evitar los abusos que surgen del sistema actual. Específicamente, se bajan considerablemente los umbrales para tener el tratamiento actual del régimen simplificado, en el cual, cumpliendo con algunos requisitos adicionales, no se requiere facturar, liquidar ni pagar IVA. El umbral actual de 4.000 UVT (poco menos de 120 millones de pesos) en ingresos brutos al año, se reduciría a 1.250 UVT (aproximadamente \$35 millones) por venta de bienes gravados y a 850 UVT (aproximadamente \$24 millones) por venta de servicios. De esta manera se busca mantener la posibilidad de que las microempresas estén exentas de la obligación de facturar, liquidar y cobrar IVA. Se establece sin embargo un régimen intermedio para personas con ingresos que se encuentran por encima de esos nuevos umbrales, mediante el cual ellas podrían optar voluntariamente por el régimen común o por el pago de un tributo unificado de 5% sobre sus ingresos brutos, tributo que cubriría las obligaciones correspondientes a IVA, impuesto de consumo e impuesto de renta.

En línea con lo anterior, en relación con el impuesto al consumo, la Comisión considera que dado que ha tenido buenos resultados para el control del tributo en el caso de servicios localizados y con una corta cadena de producción-distribución, se debería ampliar su base, incluyendo algunos servicios hoy gravados con IVA. Así mismo, se recomienda un incremento en las tarifas del impuesto al consumo en 3 puntos.

Al igual que los diferentes diagnósticos realizados hasta el momento, la Comisión entiende que el GMF tiene efectos negativos sobre la intermediación financiera. Sin embargo es un

impuesto de fácil recaudo que genera recursos importantes al fisco y cualquier otro tributo que sustituyera su recaudo actual también tendría efectos nocivos sobre la actividad económica. Además, la intermediación financiera no está gravada con IVA y la Comisión considera que se debe mantener exenta. Con el fin de aliviar parcialmente los efectos distorsionantes del impuesto, se sugiere al Gobierno aumentar la deducibilidad al 100% en el impuesto de renta para las empresas en el momento en que las finanzas públicas lo permitan.

Los impuestos a los combustibles en Colombia son bajos frente a estándares internacionales. Existe un amplio espacio para aumentar dichos tributos, lo cual tendría efectos positivos sobre el medio ambiente y permitiría allegar recursos para la financiación de las necesidades en infraestructura. En este sentido, la Comisión propone un incremento inicial de 30% en el impuesto nacional a los combustibles y sugiere equiparar las sobretasas de la gasolina y del diesel. Las circunstancias actuales son propicias para la adopción de estas decisiones, en la medida en que los precios internacionales de estos productos han descendido apreciablemente, lo cual permitiría que el aumento en el impuesto no se reflejara en mayores precios al consumidor y sí ayudara en cambio a compensar parcialmente la caída en los ingresos del Gobierno Nacional y de los entes territoriales.

## Impuestos territoriales

### (Capítulo III)

En la actualidad hay vigentes 13 tributos departamentales, 20 municipales y por lo menos 24 gravámenes y contribuciones, sin contabilizar dentro de estos las estampillas que existen con distintas variantes regionales y locales. Sin embargo, a pesar del elevado número de tributos, tanto en los departamentos como en los municipios, la mayor proporción del recaudo se concentra en pocos impuestos. Así mismo, la multiplicidad de impuestos se acompaña de una normatividad dispersa a nivel territorial para un mismo tributo, de la carencia de claridad sobre las competencias que tienen la Nación y los entes territoriales en materia de tributación, de elevados niveles de desactualización de muchos de estos tributos, los cuales se establecieron hace varias décadas sin que su conveniencia y estructura haya sido evaluada y/o su diseño actualizado de manera integral. Adicionalmente, existen dudas sobre la legalidad de algunos ingresos no tributarios, tasas y contribuciones. A todo ello hay que sumar las diferencias en la capacidad institucional para administrar los tributos de los gobiernos sub nacionales.

Esta multiplicidad de impuestos, junto con las limitaciones mencionadas anteriormente, tiene repercusiones importantes en materia de eficiencia tributaria y efectos económicos para las regiones. En efecto, hace difícil la administración tributaria a nivel local, genera

sobrecostos económicos para las empresas, lo que afecta su eficiencia y competitividad, agrava la elevada carga tributaria sobre las empresas dados los múltiples impuestos locales que recaen sobre una misma actividad económica y, eleva los costos de cumplimiento.

Dado el diagnóstico presentado en las secciones anteriores, los lineamientos generales de reforma en el caso de los impuestos territoriales debe propender, en primer lugar, por definir de manera expresa y clara las competencias en materia tributaria de la Nación y de los departamentos y los municipios, por la vía legal o constitucional. En segundo lugar, debe revisarse y actualizarse de manera general e integral el sistema tributario territorial, lo cual no se hace desde 1983, es decir, hace más de 30 años. En este ejercicio se deben recoger los aspectos de estructura y diseño tributario y también todo lo relacionado con el código de aplicación de las normas y el régimen sancionatorio. Debe además tenerse en cuenta la heterogeneidad en materia de capacidad institucional de muchos gobiernos sub nacionales. Dicha revisión debe estar encaminada a imprimir mayor orden, simplicidad y eficiencia al sistema tributario territorial.

En cuanto a los impuestos departamentales, la Comisión propone ajustes a los impuestos específicos al consumo, que son los más importantes dentro de sus ingresos tributarios, para acercarse a estándares internacionales en los que el propósito de salud pública se ha vuelto prioritario. Conforme a ello, propone aumentar gradual pero significativamente el impuesto al consumo de cigarrillo y tabaco, revisar la estructura de los impuestos a la cerveza y los licores, y evaluar detalladamente la posibilidad y conveniencia de introducir un impuesto sobre las bebidas azucaradas. Estos ajustes apuntan también a imprimir una mejor estructura y avances en recaudo, lo cual no se podrá materializar si la DIAN y los gobiernos sub nacionales no hacen esfuerzos importantes para combatir el contrabando, la adulteración y falsificación. En particular, se recomienda adoptar procesos de marcación que faciliten la trazabilidad de los productos nacionales e importados, como lo han hecho con éxito otros países. Adicionalmente, la Comisión recomienda revisar la estructura del impuesto sobre los vehículos, de manera que su diseño responda no solo a razones de recaudo sino también a consideraciones ambientales.

Las recomendaciones de la Comisión en materia de impuestos municipales se centran en el impuesto predial y en el ICA. En cuanto al primero, si bien se proponen algunos cambios en materia de diseño, se resalta la urgencia de adoptar todas las medidas necesarias (que no son de índole tributaria) para lograr una actualización catastral de todo el país. En particular, se propone dotar al IGAC de recursos adecuados, con una participación sobre el Sistema General de Participaciones, para que pueda cumplir esta tarea, dando prioridad a la actualización de los catastros rurales y de los pequeños municipios, y al mismo tiempo, facilitar a otras ciudades y municipios importantes operar sus propios catastros o contratar actualizaciones con cualquiera de los catastros independientes existentes. En cuanto al ICA, siguiendo las sugerencias del Banco Mundial, la Comisión hace recomendaciones con el objetivo de simplificar el impuesto buscando una reducción en la

dispersión de tarifas, agrupando las actividades gravadas teniendo en cuenta diferencias en rentabilidad, así como una mejor definición de territorialidad.

Tanto para el caso de departamentos como para el de municipios, se recomienda al Gobierno Nacional tomar las medidas necesarias para eliminar la creación de nuevas estampillas y las contribuciones sobre contratos de obra. Estos gravámenes elevan los costos de las obras territoriales, afectan la eficiencia económica, conllevan elevadísimos costos de cumplimiento y, carecen de toda racionalidad fiscal. En efecto, terminan encareciendo el valor de los contratos y de las actividades en general y elevando el gasto de los gobiernos sub nacionales, de manera que su efecto neto en las finanzas territoriales puede llegar a ser nulo. Además, constituyen una intromisión indeseable del Congreso en la asignación de los recursos sub-nacionales, lesionando la autonomía presupuestal que la Constitución de 1991 quiso otorgarles.

Así mismo, la Comisión considera que la revisión de los impuestos territoriales debe incluir la posibilidad de eliminación de tributos y contribuciones de menor importancia, tales como degüello, tasa bomberil, alumbrado público y avisos y tableros, entre otros. Estos impuestos contribuyen a la complejidad del sistema, en varios casos ocasionando costos administrativos a los contribuyentes y a las propias entidades territoriales que superan el recaudo que generan.

En materia de regalías, la Comisión recomienda al Gobierno y al Congreso estudiar la posibilidad de que, para nuevos proyectos petroleros y mineros en Colombia se establezca un sistema que responda en mayor grado al comportamiento de los precios internacionales y de las utilidades de las empresas. Ello puede hacerse mediante la adopción de un sistema de regalías como el chileno o peruano, o bien sustituyendo parte del régimen de regalías por un nuevo *impuesto a la renta del recurso* que permita descontar las regalías pagadas.

La Comisión considera que la actualización legal futura del régimen tributario sub nacional requiere de la creación de una institucionalidad apropiada para este y otros fines de la descentralización. La Comisión opina que ello podría lograrse a través del establecimiento de un ente autónomo que tendría varias funciones, entre otras, la de promover estudios sobre la tributación territorial, asesorar al Gobierno y los entes territoriales en materia normativa y promover el fortalecimiento de las capacidades administrativas y técnicas de los gobiernos sub nacionales.

#### **Régimen tributario especial de las Entidades sin Ánimo de Lucro (Capítulo IV)**

El Régimen Tributario Especial actual de las Entidades sin Ánimo de Lucro (ESAL) es muy laxo. Si a eso se suma la falta de control de la administración tributaria, es probable que se

abuse de los beneficios concedidos que se obtienen tan solo con constituirse bajo la forma de entidad sin ánimo de lucro con el objeto social que indica la ley.

Como consecuencia de los vacíos legales y la ausencia de un control efectivo y focalizado por parte de la administración tributaria, proliferan entidades que se constituyen bajo esta forma jurídica sin que la administración verifique si cumplen con la finalidad para la cual se crearon, posiblemente obteniendo los beneficios tributarios en muchos casos de manera indebida para generar ventajas particulares, cumpliendo tan solo formalmente con los requisitos legales.

Así mismo, el ordenamiento jurídico colombiano fomenta de diferentes maneras la contratación de entidades sin ánimo de lucro por parte de entidades públicas. Las normas establecen que los objetivos de dicha contratación deben relacionarse con el interés público y el desarrollo social; pero dada la generalidad de dichas expresiones y la falta de control, se induce a la creación de entidades sin ánimo de lucro solo con el propósito de acceder a estos contratos y de paso obtener los beneficios tributarios.

Dentro de las propuestas más importantes en relación con las entidades sin ánimo de lucro, se tiene que todas las asociaciones, fundaciones y corporaciones constituidas como entidades sin ánimo de lucro serían contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios, conforme a las normas aplicables a las sociedades limitadas, salvo las que se califiquen expresamente en el Estatuto Tributario como no contribuyentes y aquellas que soliciten y sean admitidas al Régimen Tributario Especial (RTE). Para ser admitidas a ese régimen las ESAL debe cumplir determinados requisitos verificados por la DIAN

En la propuesta, dentro del RTE, las rentas exentas serán aquellas obtenidas por el desarrollo de las actividades meritorias que defina la ley, siempre que sean de interés general, que a ellas tenga acceso la comunidad y que cumplan con otras condiciones establecidas en la propuesta y que sus excedentes se destinen como lo menciona el informe. Así mismo, se limita el desarrollo de actividades mercantiles por la competencia que significa con empresas comerciales. La Comisión sugiere una lista de actividades meritorias que deberá ser revisada por el Gobierno antes de presentar el respectivo proyecto. También estarán exentas las donaciones recibidas por las ESAL pertenecientes al RTE y a su vez serán descontables para los donantes que tengan la calidad de contribuyentes del impuesto sobre la renta (o del nuevo impuesto sobre las utilidades empresariales que se propone en el capítulo primero de este informe), siempre que cumplan con determinadas condiciones.

Colombia presenta altos índices de evasión tributaria. Los estimativos oficiales de evasión en el IVA están alrededor de 23% pero cálculos más recientes del Fondo Monetario Internacional sugieren que esta estaría alrededor de 40%. En el caso de renta de las personas jurídicas la tasa de evasión promedio de las personas jurídicas también se ubicaría cerca de 39%. De acuerdo con estimaciones de la DIAN, el contrabando anual se encuentra entre los US\$6 mil y los US\$7 mil millones. Los altos índices de evasión se acompañan por una elevada cartera morosa por concepto de impuestos, tanto en número de contribuyentes como en montos.

El incumplimiento de las obligaciones tributarias constituye un beneficio para aquellas firmas e individuos que no pagan sus impuestos y pone en una situación de desventaja a aquellos que sí cumplen con sus obligaciones con el fisco. Por ello mismo distorsiona la asignación de recursos en la economía en favor de las empresas evasoras. Una de las razones detrás de los elevados índices de evasión es la reducida eficiencia con la que opera la administración tributaria.

El diagnóstico de la Comisión muestra que la DIAN enfrenta limitaciones en múltiples aspectos. En primer lugar, la DIAN cuenta con un bajo nivel de autonomía, especialmente en lo relacionado con el manejo del recurso humano. Esta situación se desprende de que en la actualidad, el régimen de carrera de la institución se rige por la normatividad de la Comisión Nacional del Servicio Civil. Colombia es uno de los países en donde el indicador de trabajadores de tiempo completo/contribuyentes es de los más bajos del mundo. La administración también enfrenta limitaciones en materia tecnológica y de sistemas de información. El gasto en tecnología de la administración es bajo en comparaciones internacionales. Ello se refleja de manera particularmente grave en que Colombia muestra avances francamente muy precarios en materia de factura electrónica en relación con los fuertes esfuerzos evidenciados en países de la región, una baja penetración de trámites y pagos digitales y la inexistencia de sistemas de trazabilidad para controlar el contrabando. Los contribuyentes se quejan de la ineficiencia y la existencia de poca autonomía e independencia de los funcionarios de la administración en la resolución de los procesos de reclamo y disputas frente a la DIAN.

Así mismo, se evidencian atrasos en materia de organización institucional y gobierno corporativo. Hoy las administraciones tributarias han migrado hacia un concepto, por decirlo así, empresarial. Bajo esta concepción, la administración tributaria es la empresa con el mayor número de clientes en cualquier país del mundo y debe estar a la altura de esa posición. Si bien su labor fiscalizadora es importante, la entidad debe también ser un facilitador para que los ciudadanos no se encuentren frente a un abrumador cúmulo de trámites para poder cumplir sus obligaciones tributarias. Así mismo, como una empresa grande debe rendir cuentas a una junta directiva, y por esta vía al resto del Gobierno y los ciudadanos, en cuanto a sus logros frente a unas metas estratégicas de mediano y largo plazo.

Del diagnóstico sobre la administración tributaria colombiana elaborado por la Comisión se concluye que para enfrentar los grandes retos tributarios, el país requiere con urgencia de una reorganización profunda de varios de los aspectos operativos y legales de la actual administración. A nivel institucional es primordial dotar de mayor autonomía a la administración tributaria, la cual se debe regir por sus propios procesos de gobierno y gestión. Al respecto, la Comisión recomienda al Gobierno adelantar las acciones jurídicas pertinentes para modificar la naturaleza jurídica de la DIAN y transformarla en una Agencia Estatal. Otra propuesta muy importante es la de adoptar un modelo de funcionamiento corporativo conformado por un sistema de normas y órganos internos, mediante el cual se dirigiría y controlaría la gestión de la entidad. En particular se recomienda crear una Junta Directiva para la DIAN conformada por un delegado del Presidente, el Ministro de Hacienda, el director del Departamento Nacional de Planeación y tres miembros independientes nombrados por el Presidente. Esta Junta tendría funciones específicas que se detallan en el capítulo respectivo.

En varios países, la eficiente resolución de controversias ha encontrado figuras interesantes que Colombia debería analizar. Ello también contribuiría a descongestionar el sistema judicial. En este sentido la Comisión recomienda al Gobierno estudiar la posibilidad de crear un tribunal jurídico administrativo conformado por expertos en materia de impuestos, adscrito al Ministerio de Hacienda, pero autónomo e independiente en sus decisiones, y que se constituya como última instancia en sede administrativa antes de acudir a la jurisdicción contencioso administrativa. Por último, la Comisión no abordó los temas relacionados con los procedimientos tributarios de recaudo, fiscalización, cobro y devoluciones, pero recomienda presentar a consideración del Congreso, la conformación de una comisión jurídica que prepare un código tributario de procedimientos y sanciones aplicable a los impuestos, tasas y contribuciones de todos los órdenes, a fin de que tanto los contribuyentes como los funcionarios, dispongan de reglas ciertas para cumplir sus obligaciones.