

¿Han sido eficientes y exitosas las reformas tributarias en Colombia en el período 1990-2009?*

*León Jaime Acosta Herrera***
*Carlos Andrés Mejía Larrea****
*Jorge Eliecer Montoya Gallo*****
*Juan Camilo López Uribe******

*—Introducción. —I. Sistema Tributario y Reformas Tributarias en Colombia.
—II. Modelación. —Conclusiones. —Anexos. —Bibliografía.*

Primera versión recibida: Julio 7 de 2012; versión final aceptada: Octubre 19 de 2012

Resumen: El presente trabajo tiene como objetivo analizar la eficiencia y éxito de las reformas tributarias en Colombia, considerando el contexto, contenido e impactos que generaron las mismas, teniendo en cuenta los planteamientos teóricos y normativos que hay sobre el tema. Para esto se tomarán las reformas tributarias de las últimas dos décadas, mostrando la problemática que se

genera alrededor de éstas, ya que su recurrencia obedece más a la necesidad de generar ingresos para cubrir los compromisos que tiene el Estado, incluso se crean para hacer frente a situaciones momentáneas, por lo que terminan siendo coyunturales y no estructurales. Por lo tanto el análisis busca determinar si se logran los objetivos intermedios y básicos por las que fueron motivadas y aprobadas.

* El presente artículo es resultado de una investigación realizada por los autores como fundamento del proyecto investigativo que se sigue como parte del fortalecimiento de los temas asociados a las temáticas de Tributación y Hacienda Pública y Tributación que se ofrecen en los pregrados de Economía y Administración de Empresas, respectivamente, en la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Antioquia, y cuyos resultados son de responsabilidad exclusiva de los autores y no comprometen a la Universidad.

** Profesor de Cátedra de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Antioquia. Administrador de Empresas. Especialista en Administración de la Informática Educativa y candidato a Magister en Mercadeo, ljaherrera@gmail.com

*** Economista de la Universidad de Antioquia, cmejial79@hotmail.com

**** Economista de la Universidad de Antioquia, gallo_1990@hotmail.com

***** Economista de la Universidad de Antioquia, juankuribe01@yahoo.es

Palabras claves: Política Fiscal, Sistema Tributario, Reformas Tributarias, Ciclo Económico, Modelo ARIMA

Abstract: The job is an analyze of the efficiency and success the tax reforms in Colombia, this through of economical theoretical considerations and stressing the importance and features that should have the tax system and taxes, too taking the context, content and the impact that it has generated in the time. We will be exploring the tax reforms through the last two decades in Colombia, showing the problems have been generated, as their recurrence are given by the need to generate income and thus meet the commitments of the State; however these reforms are created to face the momentary situations, so they end up being cyclical and does not structural solutions. Our analysis pretends to determine if the intermediate objectives and goals are achieved for which they were motivated and approved.

Keywords: Fiscal policy, Tax System, Tax Reforms, Business Cycle, ARIMA Model.

Résumé: Cet article vise à analyser l'efficacité et le succès des réformes fiscales en Colombie, compte tenu du contexte, contenu et de l'impact qui les a générés ; en se référant à des approches théoriques et réglementaires relatives à ce sujet. Pour ce faire, les réformes fiscales des deux dernières décennies sont prises en compte, ce qui permet de mettre en avant la problématique générée autour de celles-ci, puisque sa récurrence obéit davantage à la nécessité de générer des revenus pour

couvrir les obligations de l'État, et vont même jusqu'à être créées pour faire face à des situations momentanées, de sorte qu'elles finissent par être temporaires et non structurelles. Par conséquent, l'analyse vise à déterminer si les objectifs intermédiaires et de base pour lesquels ils ont été motivés et approuvés sont atteints.

Mots-clés: Politique fiscale, Régime fiscal, Réformes fiscales, Cycle économique, modèle ARIMA

Classification JEL: C1, C22, E32, E62, H21, H60.

Introducción

El Proceso de Apertura y la Constitución Política de 1991 permitieron que el país ingresara a un nuevo escenario económico, fiscal y político, en el cual el gasto del Gobierno Nacional Central (GNC) aumentó debido a las nuevas obligaciones, las cuales no tuvieron la asignación respectiva de recursos para su cumplimiento. Como consecuencia, el Gobierno incurrió en un alto endeudamiento que incrementó el déficit fiscal, en una insostenibilidad fiscal, en la falta de eficiencia y programación del presupuesto público (García, 2002; Aranguren, et. al 2002; Clavijo, 2005), lo que obligó a hacer múltiples ajustes y reformas tributarias (RT).

Entre 1990-2009 se dieron alrededor de 19 RT¹ (García y Gómez, 2005) todas bajo el mismo criterio: lograr una estabilidad económica, reducir el déficit fiscal, incrementar el recaudo y conseguir los objetivos delineados

1 Teniendo en cuenta Leyes, Decretos, Estados de Emergencia y Conmoción Interior.

en la política económica. Sin embargo, esto no se logró porque las reformas tuvieron un corte más coyuntural que estructural, sumado que al tiempo que se incrementan tarifas, bases gravables y se crean impuestos temporales, se otorgan beneficios tributarios que erosionan la base impositiva y se termina dependiendo de impuestos indirectos que generan alta regresividad, poca equidad y justicia. Asimismo, el período entre reformas no es el más indicado impidiendo que las mismas actúen debidamente, produciendo problemas de correlación y coordinación entre ellas, incluso no guardan relación con el ciclo económico y los criterios macroeconómicos de la eficiencia impositiva (curva de Laffer).

Entonces, ¿Quiénes han tenido que soportar estos mayores impuestos?, ¿Realmente se han tenido en cuenta los principios tributarios y más aún los consagrados por la Constitución de 1991² en cuanto a la progresividad, equidad y justicia? Por ello el objetivo principal del trabajo es analizar la eficiencia y éxito de las RT ocurridas en el país durante 1990-2009, considerando su contexto, contenido e impactos producidos, que afectan las decisiones económicas de los agentes y las finanzas públicas del GNC.

Para esta discusión, definimos como una RT exitosa aquella que alcanza los objetivos intermedios, tales como, aumentar el

recaudo ó mejorar la equidad y eficiencia sin alterar la recaudación; y eficiente la que logra los objetivos básicos que la motivaron desde la óptica tributaria. Pero en Colombia las RT se establecen estrictamente sobre la necesidad de conseguir recursos en el plazo inmediato, sin considerar la situación y los efectos económicos, dejando el análisis de la teoría económica y sólo enfocándose en metas esperadas y no en resultados efectivos, haciendo el debate más político y reflejando la influencia de los grupos de interés³ en el tema de los beneficios tributarios. Así mismo, no hay claridad sobre si la reforma fue exitosa ó si su efecto es contrario, incluso no se miden los costos sociales, económicos⁴, legislativos⁵, administrativos, políticos, de cumplimiento y la eficiencia tributaria.

El trabajo consta de tres partes: la primera, de un marco teórico donde se define el Sistema Tributario, una Reforma Tributaria, los elementos principales del impuesto, seguido de un análisis de lo que se evidencia en Colombia, según la revisión literaria teniendo en cuenta el contexto en el que se dan las RT, considerándolo como el escenario previo para su implementación y posteriormente se examinarán las reformas para el período 1990-2009; en la segunda, parte se plantea la metodología empleada de series de tiempo con variables de intervención para verificar

2 Artículo 95 numeral 9; Artículo 363 de la Constitución de 1991.

3 Reformas redactadas en las mesas directivas de empresas y sectores productivos para favorecer sus intereses y haciendo que en ocasiones la carga tributaria sea asumida por otros.

4 Pérdida de eficiencia y productividad por elusión y/o evasión, el exceso de gravamen, el crowding out de factores productivos internos y externos, la disminución de la iniciativa de inversión y la relación costo beneficio del ente recaudador frente a los cambios impositivos.

5 Los costos generados al cambiar la ley.

el impacto de cada RT sobre los ingresos tributarios, luego se expondrán los resultados del mismo; y en la tercera, se presentarán las conclusiones finales.

I. Sistema Tributario y Reformas Tributarias en Colombia

A. Consideraciones Previas

1. Sistema Tributario (ST)

Según Fino Serrano (2001), es el conjunto sistematizado de gravámenes integrado por una serie de elementos y relaciones institucionales de carácter jurídico y económico; su función es proporcionar los recursos para desarrollar actividades públicas y contribuir en la ordenación de los comportamientos sociales y económicos de los agentes.

De acuerdo con la teoría tributaria, los objetivos básicos del Sistema Tributario son:

- *Neutralidad*: cuando no se afecta la asignación de los recursos y decisiones de los agentes.
- *Eficiencia*: cuando las metas se alcanzan a menor costo operativo.
- *Equidad*: si logra un tratamiento igualitario en la sociedad.
- *Incidencia*: si logra bajos niveles de elusión y evasión.

Sí a lo anterior se le suman unos principios básicos⁶ se obtiene un ordenamiento impositivo equitativo, justo y menos distorsionante, que facilita la política fiscal (PF), generando un mayor recaudo con menor costo social y económico (Fino y Vasco, 2001; Restrepo, 2008). Además, si se

tiene una formulación de leyes responsable y una administración eficiente, se tendría un suministro continuo de ingresos para cubrir las necesidades y obligaciones del Estado según el ciclo económico; pero los desbalances fiscales llevan a que los reformadores busquen la manera de alterar los efectos impositivos y ajustar las cargas tributarias para incidir en la economía.

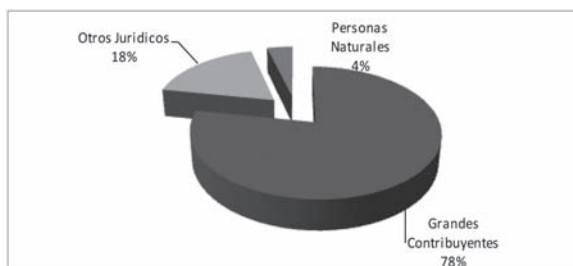
Esto en Colombia no sucede porque frecuentemente se cambian las leyes en materia tributaria, provocando complejidad a la hora de interpretar la norma. Igualmente existe un tratamiento inequitativo en los diferentes sectores económicos, haciendo que el actual ST no sea justo, competitivo y simple. Además, las tarifas en los diferentes tributos nacionales son altas en relación a otros países, incluso las exenciones y deducciones tributarias existentes a pesar de facilitar la inversión no son convenientes para compensar las tarifas impositivas. (Aranguren et.al, 2002)

Por ejemplo, el IVA y el impuesto de Renta son los impuestos más representativos del ST colombiano pero tienen una base gravable reducida. En el caso del de renta al tener base estrecha, su tarifa es alta y ante esto muchos sectores empresariales buscan tratos preferenciales por medio de un régimen de beneficios tributarios, que generan inequidad horizontal. Igualmente, la mayor parte de contribuyentes son personas jurídicas y muy pocas personas naturales, cosa contraria al promedio en América Latina donde las personas naturales tienen una gran participación en el impuesto de renta (Molina y Gómez, 2005) (Ver gráfico 1).

6 Suficiencia, Flexibilidad, Transparencia, Neutralidad, Economía y Congruencia.

Gráfico 1

Participación en el recaudo por tipo de contribuyente en el impuesto de renta 2003



Fuente: Elaborado por la DIAN, Fedesarrollo (2005).

En cuanto al IVA, la tasa general ha llegado al 16%, pero con tarifas diferenciales⁷ que van del 2% hasta el 45%, algo discordante a lo que se ve internacionalmente, donde la regla es aplicar máximo dos tarifas diferenciales (Ver Tabla 1). Sin embargo, el tema

de exenciones y exclusiones entorpecen las labores de la administración tributaria res-tándole productividad al impuesto, debido a que generan evasión, elusión, reducen los recaudos y ocasionan inequidad en el sector formal⁸ (Ver gráfico 2).

Tabla 1

Número de Tasas de IVA y algunos países Latinoamericanos 2005

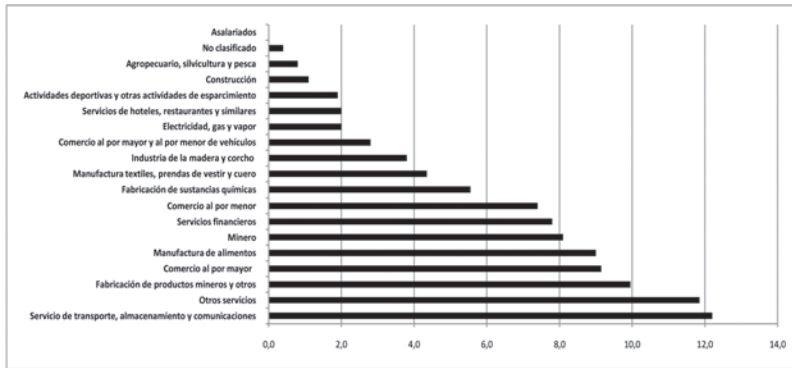
<i>País</i>	<i>No. de tasas de IVA</i>	<i>Tasa Principal</i>
Argentina	3	21%
Brasil	Por Estado	11-17%
Chile	1	19%
Colombia	8	16%
Costa Rica	1	13%
Ecuador	1	12%
México	2	15%
Panamá	2	5%
Perú	1	17%
Rep. Dominicana	1	12%
Venezuela	2	16%
Uruguay	2	23%

Fuente: Elaborado por la Misión del Ingreso Público, cuadernos de Fedesarrollo No 10. Fedesarrollo (2005)

7 Para el 2010 la tarifa general sigue siendo del 16% y las tarifas diferenciales son seis: 0%, 1.6%, 10%, 20%, 25% y 35%.

8 Actualmente el sector minero e hidrocarburos están grabados con unas tarifas muy bajas reflejándose en un bajo nivel de presión y carga tributaria, en relación a la magnitud de recursos que generan, incluso tienen una mínima intensidad en mano de obra y en cambio, sectores como el del transporte y servicios son los que más carga impositiva tienen asociadas a la tarifa; lo anterior muestra la inequidad entre sectores y actividades que se graban en el país.

Gráfico 2
Composición del saldo a pagar en IVA 2003 según la participación en el recaudo



Fuente: Elaborado por la DIAN. Fedesarrollo (2005)

II. El Impuesto

Es la prestación en dinero que el Estado en ejercicio de su poder exige para cumplir con sus obligaciones siendo este su principal rubro de ingresos⁹; es de carácter obligatorio, coercitivo y unilateral, no tiene equivalencia ni contraprestación; puede ser permanente ó extraordinario; puede ser interno al derivarse de actividades según el ámbito espacial ó externos debido al comercio exterior.

Los impuestos se clasifican en directos cuando recaen sobre la propiedad ó la renta, dejando al descubierto la fuente y discriminando según la situación económica. Son indirectos cuando inciden sobre el consumo y quien asume la carga (contribuyente) no es quien lo paga directamente al erario público, por lo tanto esta función es asignada al sujeto pasivo responsable, siendo generalmente regresivos pues no

miran la capacidad económica, además este tipo impositivo es muy útil para aumentar los recaudos y por ello han ganado predilección en las últimas décadas. Pueden ser personales cuando afecta al sujeto según la capacidad económica, ó real cuando grava un elemento económico sin considerar la situación del sujeto (Plazas, 2006).

Musgrave (1992) indica que un impuesto no debe interferir en la actividad económica, ni en la creación de riqueza; debe considerar el impacto al aplicarse; no entorpecer las decisiones del mercado; facilitar el uso de la PF y generar un recaudo continuo para cumplir con las obligaciones. Stiglitz (1997), señala que un impuesto debe generarse bajo responsabilidad política, que pueda saberse que se está pagando para que el sistema identifique las preferencias y así tratar con justicia a los agentes. Asimismo, Fino y Vasco (2001) añade que los impuestos deben cumplir también ciertos

9 Definición del Código Tributario para América Latina, 1997.

principios¹⁰ para que haya coherencia entre el sistema y el instrumento, permitiendo que las metas y objetivos de las políticas se correlacionen y sean fáciles de lograr.

Por otra parte, el conjunto de impuestos, tasas y contribuciones establecidas por el Estado se denomina *Carga Tributaria*, medida como el recaudo en porcentaje de los ingresos fiscales en relación al PIB (Junguito y Rincón 2004); se puede ver que

Colombia está por debajo del promedio regional en este tema (Ver tabla 2), debido a los múltiples beneficios tributarios que se dan en las reformas, buscando: incentivar la inversión en ciertas ramas de la economía, ó en regiones claves para el desarrollo¹¹, ó dar un estímulo financiero a los contribuyentes; pero esto a la vez le resta margen de maniobra a la política económica y a los programas de bienestar colectivo.

Tabla 2: Carga Tributaria en Impuestos Nacionales 2002

Región-País	Carga Tributaria	Percápita US\$	Región-País	Carga Tributaria
EUROPA	28,6%		Otros Países Desarrollados	25,7%
Dinamarca	47,7%	32,341	Canadá	28,4%
Nueva Zelanda	34,9%	15,157	Suiza	35,3%
Finlandia	33,7%	25,477	Australia	30,1%
Bélgica	31,6%	24,453	Reino Unido	29,8%
Luxemburgo	30,5%	47,354	Korea	22,7%
Austria	29,3%	25,361	USA	17,7%
Italia	28,6%	20,500	Japón	16,0%
Francia	27,7%	24,040	LATINOAMÉRICA	12,8%
Holanda	25,4%	25,886	Nicaragua	22,7%
Portugal	24,8%	12,186	Chile	17,3%
Irlanda	23,7%	31,489	República Dominicana	16,0%
Grecia	23,5%	13,297	Honduras	16,0%
Suecia	23,4%	27,215	Uruguay	15,7%
España	23,0%	16,268	Colombia	13,4%
Alemania	21,7%	24,051	Costa Rica	12,8%
EUROPA ORIENTAL	22,9%		Perú	12,2%
Hungría	26,3%	6,481	Bolivia	12,2%
Polonia	24,2%	4,878	Brasil	12,0%
República Checa	21,9%	6,808	México	11,9%
República Eslovaca	19,2%	4,402	Ecuador	11,3%
ASIA MENOR	26,8%		Guatemala	11,0%
Turquía	26,8%	2,665	El Salvador	10,7%
			Panamá	10,2%
			Argentina	9,9%
			Venezuela	9,6%
			Paraguay	9,5%
			Haití	8,4%

Fuente: Supplementary service to European taxation, IBFD, para países diferentes a Latinoamérica, CEPAL/ILPES

- 10 Legalidad, Igualdad, Equidad, Proporcionalidad, Neutralidad, Eficiencia, Eficacia, Progresividad, Divulgación, Economía, Justicia, Comodidad, Practicabilidad, Debido Proceso, Buena Fe, Certeza, No confiscatoriedad, Representación y Generalidad.
- 11 En Colombia existen zonas aduaneras especiales, zonas francas, áreas geográficas con beneficios tributarios por ser zonas fronterizas o por situaciones de catástrofe natural (Ley Páez, Plan Vallejo, Ley Quimbaya).

Si bien Colombia está por encima de la media en relación a Latinoamérica, esto no quiere decir que se tenga un ST eficiente, ideal, simple, equitativo y con una redistribución adecuada, debido a los altos niveles de evasión y elusión. La *evasión* tributaria es la acción y omisión que reduce el monto que un contribuyente debe pagar, este puede darse por negligencia o por vacíos normativos en la ley cuando la legislación se hace compleja. Por su parte, la *elusión* tributaria consiste en el no pago amparándose en resquicios legales no previstos por el legislador al momento de redactar la ley, sea por redacción deficiente ó porque la ley produce efectos no previstos al entrar en juego con el resto de normas tributarias, pero diferenciándose de la evasión porque técnicamente no es un delito y la distinción entre ambas es meramente conceptual, porque ciertas situaciones jurídicas son ambiguas y terminan incidiendo sobre los recaudos efectivos¹² (Yori y Sierra; 2008).

Los *beneficios tributarios* son deducciones, exclusiones, exenciones y tratamientos especiales vigentes en la legislación, aplicándose como una disminución en la obligación tributaria generando menores recaudos, reduciendo la eficiencia y estos terminan siendo inefectivos, inequitativos

propiciando la captura de rentas por ciertos agentes. Aunque hay que decir, que son una herramienta de política pública que tiene el gobierno para corregir y reducir las imperfecciones del mercado, promueven la producción de bienes públicos, ayudan a que la estructura impositiva sea equitativa y vaya en la misma dirección de la política fiscal y monetaria, para no generar inconsistencias en la economía (Yori y Sierra, 2008).

En Colombia se tienen varios tipos de beneficios fiscales en renta: los ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional; las rentas exentas y de fuente extranjera; las deducciones que reducen la renta gravable y no guardan relación de causalidad con la generación de renta; el beneficio fiscal que incentiva actividades; y los descuentos tributarios.

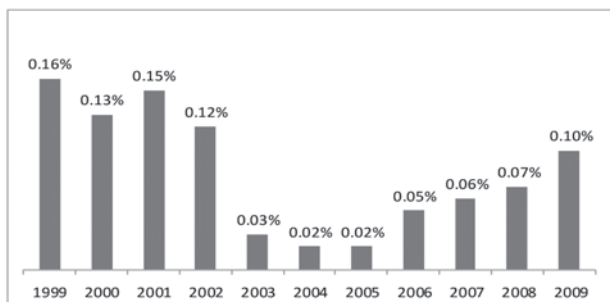
Los beneficios en IVA son: las exenciones sobre ciertos bienes y servicios que según la ley se gravan con tarifa del 0%; las exclusiones que se aplican sobre ciertos bienes y servicios que por su naturaleza son esenciales y no se deben gravar¹³, inclusive se aplican sobre zonas geográficas¹⁴; además este impuesto es descontable en la cadena productiva (Ver gráfico 3 y 4).

12 Para el 2010 se estima que la evasión en renta es de 11.6 billones de pesos, y para el IVA es de 8.3 billones de pesos.

13 Decreto 624 de Marzo 30 de 1989 "Estatuto Tributario Colombiano".

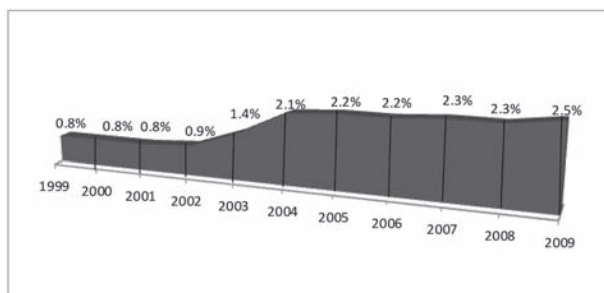
14 Zonas fronterizas, zonas aduaneras especiales, zonas francas, ciudades que han sufrido desastres naturales.

Gráfico 3
Descuentos tributarios de las personas jurídicas como porcentaje del PIB (1999-2009)



Fuente: Elaborado por el Viceministerio Técnico del Ministerio de Hacienda y Crédito Público. (2010)

Gráfico 4
Rentas externas de las personas naturales como porcentaje del PIB (1999-2009)



Fuente: Elaborado por el Viceministerio Técnico del Ministerio de Hacienda y Crédito Público. (2010)

Según Stanley Surrey, las pérdidas en recaudo bajo esta modalidad se denominan *Gasto Tributario* y se consideran como la parte alternativa al presupuesto directo y surge de las decisiones de política económica. Su medición permite evaluar las cuentas y políticas públicas, reduciendo la discrecionalidad en la asignación y distribución de los beneficios, debido a que este no es tan observable al ser un ingreso perdido por la disminución en la obliga-

ción tributaria; incluso cuantificarlo ayuda a evaluar el desempeño del ST y orientar su administración basada en tres criterios: *Relevancia, Efectividad y Eficiencia* (Yori, Sierra y Albarracín 2009).

B. Reformas Tributarias en Colombia

Son modificaciones a la estructura impositiva en un país, dependiendo de las políticas gubernamentales ó del desempeño económico; estas establecen ó derogan

impuestos, modifican tasas, gravan nuevas actividades ó alteran la base imponible para aumentar ó disminuir los recursos Estatales vía impuestos, incluso buscan generar equidad entre actividades similares, formalizar y dinamizar la economía, incrementar recaudos y generar bienestar colectivo (Banco de la República, autor institucional 2000).

Dependiendo del perfil, pueden ser *Estructurales* cuando buscan incrementos a corto, mediano y largo plazo en el recaudo y *sus impactos permanecen en el tiempo*, modificando la estructura y teniendo presente el ciclo económico; son *Coyunturales* si se preocupa más por modificar bases y tarifas para incrementar el recaudos *por un lapso de tiempo*, sin considerar los efectos y comportamientos del ciclo (Sánchez y Espinoza, 2005).

En Colombia la mayoría de RT siguen un mismo objetivo: incrementar el recaudo para solucionar problemas fiscales del GNC. La regla es modificar bases y tarifas, disminuir la evasión y elusión, otorgar exenciones y beneficios que afectan la presión tributaria pero en un plazo inmediato, evidenciando su corte coyuntural por políticas internas y/o imposiciones de los entes multilaterales¹⁵ para acceder a los mercados de capitales.

Durante los noventas con la apertura económica los ingresos tributarios se vieron afectados por la reducción de aranceles, las nuevas responsabilidades asignadas por la Constitución en materia de gastos como defensa y justicia, la creación de nuevas

instituciones producto de la descentralización, sumándose el incremento del pasivo pensional, las transferencias territoriales y los fallos de las Altas Cortes, que terminaron comprometiendo grandes partidas del presupuesto nacional (Aranguren, et. al 2002). Incluso hay un problema, dado que a estas nuevas responsabilidades no se les creó las contrapartidas en ingresos, aumentó más el déficit fiscal, haciendo de la programación presupuestal deficiente e imperfecta, obligando a realizar RT para captar nuevos recursos para suplir estas necesidades; sin embargo, no se asegura que estas hayan ayudado a controlar el déficit del GNC y tampoco el objetivo básico de aumentar los ingresos en la cantidad estimada.

Asimismo, la variabilidad en reglas tributarias afecta la efectividad de las políticas y eficiencia del gasto público, ya que los cambios en la estructura tributaria se hacen por la premura de incrementar los recaudos; además, el ST colombiano se caracteriza por tener base estrecha, tipos impositivos nominales altos, múltiples exenciones y tarifas en IVA, y una alta evasión (Rhenals, 2004).

Según estudios, la RT de 1990 fue exitosa en términos de aumentos permanentes en los ingresos tributarios (Rhenals, 2003), pero el incremento se fue neutralizando posteriormente con la disminución en la actividad económica, no siendo un instrumento adecuado para ampliar los ingresos dado que genera incertidumbre en la economía creando ambigüedad

15 Fondo Monetario Internacional, Banco Mundial, Banca Internacional, Cartas de Intención a partir del Consenso de Washington.

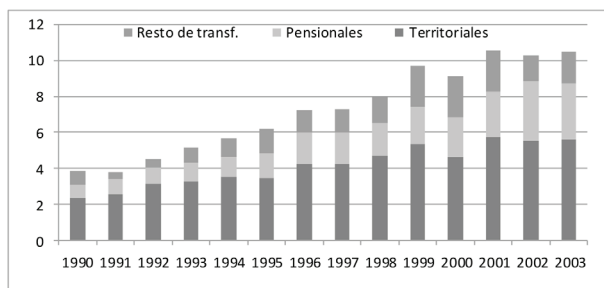
entre objetivos y medios; incluso, los estabilizadores automáticos no corrigen los desajustes estructurales de las finanzas públicas por esto la PF debería orientarse a una reducción permanente del gasto (López et. al, 2006).

Aranguren *et. al* (2002), dice que las RT incorporaron cambios de forma generalizada creando impuestos de carácter temporal que terminaron siendo permanentes¹⁶; igualmente, los objetivos del gobierno de turno, frente a las RT, tienen poca coherencia con la política económica; del mismo modo, los alivios tributarios destinados a la inversión no son idóneos para tomar decisiones de emprendimiento o sostenimiento industrial, porque finalmente estos dependen de los fundamentales macroeconómicos; incluso la paradoja de las exenciones tributarias¹⁷ nos muestra que los inversionistas sólo buscan bonos de deuda pública con beneficios y en consecuencia

la inversión no es tan productiva como se necesitaba (Clavijo, 2005).

Sin embargo, no se puede dejar de lado el tema de las transferencias, porque gran parte del gasto público recae sobre este ítem, y en general el problema radica en la poca voluntad política de los representantes por asumir reformas sobre los estatutos tributarios de los Entes Territoriales (ET), aún sabiendo que éstos poseen una fuente grande de recursos sin explotar y que se liquidan sobre tasas mínimas generando una dependencia sobre ellas. Asimismo, en las últimas dos décadas se ha dado una sustitución de cargas tributarias, desgravando las rentas de capital y la actividad externa compensándose con aumentos impositivos en la producción y el consumo de manera indiscriminada, generándose inconsistencias entre políticas y medios para superar las crisis internas (Ver gráfico 5 y 6) (Aranguren, et. Al, 2002.)

Gráfico 5
Evolución de las transferencias del Estado

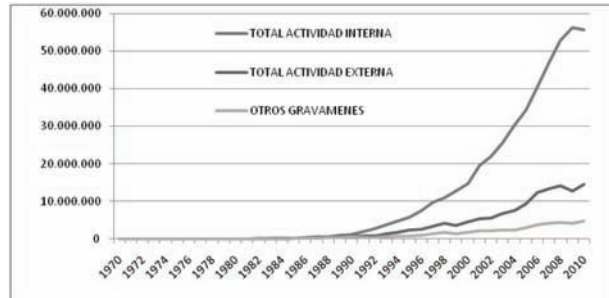


Fuente: Junguito, Roberto; Rincón Hernán. “La Política Fiscal en el siglo XX en Colombia”

16 Impuesto al Patrimonio y el Gravamen a los Movimientos y Transacciones Financieras (GMTF).

17 Este es un criterio que considera el inversionista a la hora de colocar recursos en la economía, dado los incentivos que se dan en ciertos sectores, actividades y áreas geográficas que hacen atractiva la inversión.

Gráfico 6
Comparación de cargas interna y externa



Fuente: Cálculos propios tomando los datos de la DIAN de Ingresos Tributarios (1970-2010). Cifras en millones de pesos corrientes

Se puede decir, que se incorporaron nuevas cargas a las rentas laborales, compensando la caída de la tributación directa por medio de la indirecta, justificando la necesidad de incentivar el ahorro e inversión en el país; pero la reducción en la imposición directa no siempre conduce a un mayor nivel ó a un incremento de estos, según Ocampo (1998) aunque no existe evidencia sólida sobre el efecto en la inversión, si es probable que incida sobre el ahorro privado.

Lo anterior indica que para lograr los objetivos de las RT es necesaria una coherencia con otras medidas de política económica, ya que por si solas no alcanzan los resultados deseables; además, aumentar ingresos a la par de incentivos y exenciones es algo para revisar, porque el déficit que esto genera en el recaudo se remedia con otra RT, siendo la constante en el período de estudio, incluso parte de la gestión estatal se hace con ingresos no tributarios que generan más distorsiones en la economía.

Es importante mencionar que la Constitución de 1991¹⁸, facultó al gobierno para el uso de medidas extraordinarias que preservan el orden y estabilidad interna mediante los *Estados de Emergencia o Conmoción Interior*, pero esta herramienta ha servido para que los gobiernos realicen RT por el camino fácil y evitar el trámite legislativo para su aprobación. Sin embargo cuando éstos son declarados inconstitucionales, el mismo Congreso los retoma en una RT posterior, dejando permanentes los impuestos, tasas y demás cambios administrativos surgidos de los estados de excepción (Junguito y Rincón, 2004).

C. Contexto Previo y Análisis de las Reformas Tributarias en Colombia 1990-2009.

Es conveniente hacer un análisis sobre las circunstancias previas en cada reforma, por lo tanto se hará una revisión de las condiciones económicas fiscales, en las cuales cada gobierno asumía su mandato, las decisio-

18 Artículos 212 al 215 de la Constitución Política de 1991; Ley 137 de 1994.

nes que sobre la marcha se tomaron para cumplir con las obligaciones y los planes de gobierno, para comprender el porqué la recurrencia de RT; como el período de análisis es 1990-2009 se hará un pequeño análisis del período de gobierno previo para tener un panorama más completo.

Durante el período 1986-1990, Virgilio Barco continuó las políticas económicas y fiscales de la administración anterior, consolidando el proceso de ajuste macroeconómico y disciplina fiscal atando el gasto a la evolución de los ingresos; se da un presupuesto austero enfatizando en la modernización del Estatuto Orgánico Presupuestal (EOP)¹⁹; se desarrolló el Presupuesto Complementario; se cambió el sistema de competencia por uno mixto para reflejar mejor la situación de los ingresos y se fortaleció la descentralización.

La RT²⁰ de este período buscó mejorar el mercado de capitales y de valores para la apertura económica, pero al mismo tiempo se incrementó el gasto público provocando una fuga de capitales que afectó la inversión y reactivación económica a pesar de favorecer la actividad empresarial. Esta reforma se da sin problemas fiscales, por lo que se podía proponer cambios estructurales que finalmente no se hicieron. Sin embargo, las RT ocurridas durante los ochentas al querer incrementar recaudos, forzaron un alza desmedida de tarifas, que provocó

evasión y endeudamiento en las empresas, demandando mayor intervención estatal.

Para el período 1990-1994, Cesar Gaviria dio importancia al mercado y a la iniciativa privada para fomentar el crecimiento económico, para que el gobierno se ocuparía sólo de lo social; se profundizó la descentralización aumentando el tamaño del Estado gracias a que la Constitución de 1991 creó nuevas obligaciones y funciones en cada nivel de gobierno categorizando y fortaleciendo los ET; se reformula el situación fiscal para financiar salud y educación fijando montos y porcentajes (Ley 60/93); se materializa la apertura económica, en la cual la RT (Ley 49/90) es un componente del mismo proceso; también se logra la independencia del Banco de la República que va a limitar el financiamiento del Estado (Ley 31/91). Se crean algunas Contribuciones Especiales que aumentaron el impuesto de renta; igualmente, los problemas internos de seguridad provocaron inversiones forzadas mediante bonos que se declararon inconstitucionales provocando otra RT en 1992²¹.

Con la RT de 1990 se generaron cambios durante 2 años, siendo poco tiempo para visualizar resultados económicos y elaborar un análisis completo. Asimismo, en este período algunos sectores se reactivaron pero no de manera significativa, debido a que las medidas adoptadas no fueron muy adecuadas. Esta reforma se centró en

19 Hoy contenido en el Decreto 111 de 1996.

20 Ley 75 de 1986.

21 En este período igualmente se presentó: la reforma financiera (Ley 45/90); la reforma al endeudamiento (Ley 51/90); la reforma cambiaria (Ley 51/91); y la reforma pensional (Ley 100/93).

estimular el mercado de capitales, impulsar el ahorro, la inversión y subsanar la disminución en los ingresos del gobierno ante la caída de los aranceles. A continuación

en la tabla 3 se presenta un resumen de la RT y como afectó la presión tributaria (ver tabla 4), igualmente se hará con cada RT analizada en el periodo de estudio.

Tabla 3
Resumen de la reforma tributaria, Ley 49 de 1990

REFORMA	OBJETIVOS	MODIFICACIONES
1990 (LEY 49 DEL 28 DE DICIEMBRE)	Incrementar el ahorro para financiar la inversión.	RENTA
		Renta Descendió al 3% la tarifa del impuesto de saneamiento.
	Aumentar los ingresos tributarios para compensar los efectos de reducción de aranceles.	Se reduce el número de contribuyentes (reduce base) y exigencias para ser declarante.
		Se define como no contribuyentes los fondos de inversión, de pensiones y cesantías, los fondos de valores y comunes administrados por entidades financieras.
	Impulsar el desarrollo del mercado de capitales.	Se modifica la base del cálculo de la renta presuntiva y del patrimonio líquido y bruto.
		Se desgravan totalmente la utilidad obtenidas en la enajenación de acciones de bolsa.
	Estimular la repatriación de capitales del exterior.	Se desgravan las utilidades obtenidas de las transacciones realizadas por fuera de la bolsa, ya que habían sido gravadas previamente en la sociedad.
		IMPUESTO A LAS VENTAS - IVA
		Aumenta la tarifa del 10% al 12%.
		Se unifican en un solo nivel todos los bienes exentos.
		COMERCIO EXTERIOR
		Se reduce del 16% al 13% la sobretasa aplicada al valor CIF de los impuestos.
		Se disminuye el arancel promedio ponderado, sin incluir la sobretasa.

Fuente: Análisis propio con base en la norma referida

Tabla 4
Análisis de la presión tributaria después de la reforma tributaria

Año	Reforma Tributaria	Ingresos Tributarios Corrientes	PIB Nacional Corriente	Presión Tributaria	Crecimiento Presión Tributaria
1989		1442700.00	2106602.73	6.848280278	
1990	Ley 49 de 1990	1807628.00	28171200.8	6.416581292	-6.303757561
1991		2767933.00	36426191.82	7.59874382	18.42355726

La RT de 1990 alcanza los objetivos básicos e intermedios por lo que es una reforma estructural; además la presión tributaria aumenta significativamente gracias a los cambios de la misma reforma.

Fuente: Datos tomados del Dane, Banco de la República

Como el comportamiento de la economía no fue el esperado a pesar de las medidas tomadas, la RT de 1992 (ver resumen en la tabla 5 y como afectó la presión tributaria en la tabla 6) buscó mejorar las condiciones internas dado que la devaluación junto a

la apertura²² no mejoraron el comportamiento del sector externo. Esta reforma hizo que los indicadores macroeconómicos presentaran variaciones cíclicas, y estableció cambios durante 3 años siendo algo prudencial dado la tendencia que se traía.

22 Los objetivos del modelo aperturista y de la RT estaban dirigidas a: Orientar la producción interna hacia los mercados externos, incrementar el peso de las exportaciones en el PIB y facilitar el acceso de insumos y bienes de capital para reactivar la economía y potenciar la industria para competir debido al aceleramiento del proceso aperturista.

Tabla 5
Resumen de la reforma tributaria, Ley 6 de 1992

REFORMA	OBJETIVOS	MODIFICACIONES
1992 (LEY 6 DEL 30 DE JUNIO)	Asegurar la estabilidad macroeconómica a mediano plazo.	<p align="center">RENTA</p> Se incluyeron empresas industriales y comerciales del estado, sociedades mixtas, fondos públicos y cooperativas financieras. Se eliminó el impuesto a complementarios al patrimonio para todos los contribuyentes. Se estableció la paulatina disminución del impuesto a las remesas, reduciendo la carga tributaria de las empresas extranjeras. Los fondos de inversión de capital extranjero entraron en la categoría de no declarantes.
	Financiar los nuevos y mayores gastos del GNC, que había sido estipulado en la reforma constitucional de 1991.	<p align="center">IMPUESTO A LAS VENTAS - IVA</p> Se incrementa la tarifa del 12% al 14%, por un periodo de 5 años. Nuevas tarifas diferencias entre 35% y 45% sobre la producción, importación y comercialización de bienes suntuarios. Se incluyeron nuevos servicios que anteriormente estaban exentos, se excluyeron algunos bienes de la canasta familiar y la maquinaria agropecuaria no producida en el país. Se permitió descontar el IVA pagado por la adquisición de bienes de capital del impuesto a la renta y complementario.
	Compensar la disminución de recursos derivada de la aceleración de la rebaja que acompaña a la apertura comercial.	<p align="center">COMERCIO EXTERIOR</p> Elimina las restricciones arancelarias y para-arancelarias salvo para algunos bienes agrícolas. Se introducen nuevas facultades para controlar, investigar y sancionar asuntos aduaneros.
		<p align="center">OTROS</p> Se excluye de la lista de contribuyentes a los territorios indígenas, áreas metropolitanas, distritos, asociaciones de municipios, comunidades negras, unidades administrativas especiales y superintendencias. Se faculta al Gobierno para establecer retenciones a ingresos provenientes del exterior. Se incluyen medidas sobre el régimen probatorio, investigaciones, control, determinación y discusión de los impuestos.

Fuente: Análisis propio con base en la norma referida

Tabla 6
Análisis de la presión tributaria después de la reforma tributaria

Año	Reforma Tributaria	Ingresos Tributarios Corrientes	PIB Nacional Corriente	Presión Tributaria	Crecimiento Presión Tributaria
1991		2767933.00	36426191.82	7.59874382	18.42355726
1992	Ley 6 de 1992	3746860.00	46626712.74	8.035865665	5.75254039
1993		5051355.00	61208043.91	8.252763325	2.699120043

La RT de 1992 alcanza solo los objetivos intermedios, por lo que es una reforma coyuntural, reflejándose en el bajo crecimiento de la presión tributaria.
 Los cálculos son propios; las cifras están en millones de pesos; la Presión Tributaria y el Crecimiento de la Presión Tributaria esta en términos porcentuales.

Fuente: Datos tomados del Dane, Banco de la República

Durante este período se dieron dos Estados de Emergencia²³, ambos introdujeron cambios en la carga impositiva y afectaron

los ingresos tributarios debido a las exenciones que establecieron.

23 Uno por perturbación interna y el otro por desastre natural.

Tabla 7
Resumen de la reforma tributaria, Decreto 333 de 1992

REFORMA	OBJETIVOS	MODIFICACIONES
1992 (DECRETO 333 DEL 24 DE FEBRERO)	Solucionar el problema salarial. Solucionar la crisis energética.	Establece modificaciones y uso de la emergencia económica bajo la nueva constitución.

Fuente: Análisis propio con base en la norma referida

La Corte mediante Sentencia C-004/92, declara que el Decreto 333/92 es constitucional (ver resumen en la tabla 7) y se declara así el Estado de Emergencia Social generado por una perturbación laboral.

Tabla 8
Resumen de la reforma tributaria, Decreto 1178 de 1994

Año	Reforma Tributaria	Ingresos Tributarios Corrientes	PIB Nacional Corriente	Presión Tributaria	Crecimiento Presión Tributaria
1991		2767933.00	36426191.82	7.59874382	18.42355726
1992	Ley 6 de 1992	3746860.00	46626712.74	8.035865665	5.752554039
1993		5051355.00	61208043.91	8.252763325	2.699120043

La RT de 1992 alcanza solo los objetivos intermedios, por lo que es una reforma coyuntural, reflejándose en el bajo crecimiento de la presión tributaria.

Los cálculos son propios; las cifras están en millones de pesos; la Presión Tributaria y el Crecimiento de la Presión Tributaria esta en términos porcentuales.

Fuente: Análisis propio con base en la norma referida

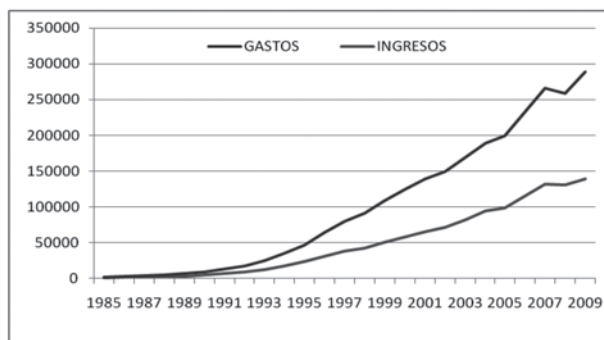
Este Estado de Emergencia originado por al desbordamiento del Río Páez, se modificó con el Decreto 1263/94 y la Corte con Sentencia C-179/94 lo declaró inexecutable, porque el gobierno no puede modificar el presupuesto aprobado, pero mantuvo los beneficios tributarios en la zona del desastre.

Durante la administración Samper, la economía estaba en una fase alta del ciclo económico a pesar del deterioro del ahorro privado y la revaluación del peso; el cre-

ciente gasto de la administración anterior preocupaba y aunque se tenía el respaldo del crecimiento económico, se recortó el presupuesto público y se modificó el ST. Para 1995 los indicadores económicos se deterioran, aumentó la apreciación del tipo de cambio y cayeron los recaudos tributarios obligando a frenar el gasto, a flexibilizar el presupuesto desatando rentas y fortaleciendo los fiscos territoriales dado que el problema provenía del desbalance fiscal²⁴ (Ver gráfico 7).

24 Provocado por los cambios constitucionales en las transferencias, en el fortalecimiento del sector judicial, seguridad social y gasto público social.

Gráfico 7
Problema estructural de las finanzas del gobierno



Fuente: Cálculos propios tomando los datos del Banco de la República de las operaciones efectivas de caja, que suministra el CONFIS y el Ministerio de Hacienda. Cifras en miles de millones de pesos.

A su vez se da una RT (ver resumen en la tabla 9) pequeña que reglamenta ciertos procesos contables y administrativos pero no alteran los gravámenes existentes.

Tabla 9
Resumen de la reforma tributaria, Ley 174 de 1994

Año	Reforma Tributaria	Ingresos Tributarios Corrientes	PIB Nacional Corriente	Presión Tributaria	Crecimiento Presión Tributaria
1991		2767933.00	36426191.82	7.59874382	18.42355726
1992	Ley 6 de 1992	3746860.00	46626712.74	8.035865665	5.752554039
1993		5051355.00	61208043.91	8.252763325	2.699120043

La RT de 1992 alcanza solo los objetivos intermedios, por lo que es una reforma coyuntural, reflejándose en el bajo crecimiento de la presión tributaria.

Los cálculos son propios; las cifras están en millones de pesos; la Presión Tributaria y el Crecimiento de la Presión Tributaria esta en términos porcentuales.

Fuente: Análisis propio con base en la norma referida

La RT de 1995 (Ver resumen en la tabla 10) tenía como propósito sostener el crecimiento económico ajustando las medidas adoptadas conjuntamente por el gobierno y el Banco de la República para detener la revaluación del tipo de cambio; incluso, las variables macroeconómicas seguían presentando un comportamiento cíclico pero no constante y sin ajustarse a las necesidades económicas. Sin embar-

go, para ese año las altas tasas de interés afectaron la demanda interna, sobre todo al sector de la construcción que fue pilar en el crecimiento de años anteriores. Esta reforma tuvo un año de vigencia y aunque trató de encauzar la economía nuevamente, las decisiones tomadas por el gobierno buscaron sólo soluciones de corto plazo, por lo que se hizo necesaria una reforma posterior.

Tabla 10
Resumen de la reforma tributaria, Ley 223 de 1995

REFORMA	OBJETIVOS	MODIFICACIONES
1995 (LEY 223 DEL 20 DE DICIEMBRE)	Mantener en equilibrio las finanzas públicas como mecanismo para lograr estabilidad macroeconómica.	<p>RENTA</p> <p>Se limitó el 30% el porcentaje de rentas exentas para el salario integral, y se aumentó el monto de las rentas exentas para los salarios medios y bajos.</p> <p>La empresa unipersonal se considera asimilada a sociedad limitada y los consorcios no serán contribuyentes del Impuesto de Renta.</p> <p>Se incorpora a la tarifa del Impuesto de Renta una buena parte de la anterior contribución creada por la Ley 6a. de 1992, pasando la tarifa del 30% al 35%.</p> <p>En el impuesto de ganancias ocasionales se redujo la tarifa cobrada a las utilidades obtenidas por la venta de acciones.</p> <p>Se regresa al esquema anterior de permitir la deducción de pérdidas ocasionales contra ganancias, ocasionales y no contra renta ordinaria.</p>
	Aumentar los ingresos corrientes para ampliar las transferencias del presupuesto nacional a los entes territoriales y descentralizados de la seguridad social y financiar los planes de inversión social e infraestructura.	<p>En el impuesto de remesas, se estableció la reducción gradual a las empresas petroleras y las utilidades reinvertidas por las empresas extranjeras</p> <p>IMPUESTO A LAS VENTAS - IVA</p> <p>Se aumenta la tarifa básica del 14% al 16%.</p> <p>El grupo de bienes y servicios exentos quedó limitado a aquellos que tienen carácter social.</p> <p>Se establecieron procedimientos para facilitar el control a la facturación del impuesto.</p> <p>Se introduce el sistema de retención y anticipo del IVA.</p>
	Consolidar el proceso de apertura y privatización.	<p>OTROS</p> <p>Para fortalecer la inversión extranjera se adoptan medidas que atenúen los efectos discriminatorios.</p> <p>Se establece el régimen de estabilidad tributaria con el cual se protege la inversión extranjera mediante un porcentaje adicional a la tarifa respectiva.</p>

Fuente: Análisis propio con base en la norma referida

Tabla 11
Análisis de la presión tributaria después de la reforma tributaria

Año	Reforma Tributaria	Ingresos Tributarios Corrientes	PIB Nacional Corriente	Presión Tributaria	Crecimiento Presión Tributaria
1993		5051355.00	61208043.91	8.252763325	2.699120043
1994	Ley 174 de 1994	6731093.00	79899240.84	8.424476791	2.080678414
1995	Ley 223 de 1995	8185099.70	100677807.7	8.129993971	-3.495562122
1996		10171714.89	120079451.1	8.470820604	4.192212621

La RT de 1994 alcanza los objetivos intermedios pero la presión antes se redujo; La RT de 1995 alcanza los objetivos intermedios y la presión aumenta pero no de forma significativa.

Fuente: Datos tomados del Dane, Banco de la República

La RT de 1997 (ver resumen en la tabla 12) es resultado de la caída de la Emergencia Económica que la Corte declaró inexecutable mediante Sentencia C-122/97²⁵, pero

los recursos apropiados no se restituyeron a los contribuyentes e incluso la parte impositiva se acogió posteriormente.

25 Su objetivo era plantear un nuevo sistema técnico de control que aumentara los requisitos para deducciones y licencias previas, imponer castigos por incumplir obligaciones fiscales y aduaneras, reducir el gasto y aumentar los ingresos.

Tabla 12
Resumen de la reforma tributaria, Decreto 80 de 1997

REFORMA	OBJETIVOS	MODIFICACIONES
1997 (DECRETO 80 DEL 13 DE ENERO)	Solucionar la emergencia económica y social	Establecer nuevos impuestos. Ampliar bases gravables.

Fuente: Análisis propio con base en la norma referida

Esta reforma es más respuesta al contexto económico interno, debido a que la revaluación incidió notoriamente sobre las exportaciones; así mismo, el encarecimiento del endeudamiento interno favoreció al

externo, provocando el ingreso de capitales especulativos, incluso el mercado cambiario y monetario afectaron los objetivos trazados por el gobierno y el Banco de la República²⁶.

Tabla 13
Resumen de la reforma tributaria, Ley 383 de 1997

REFORMA	OBJETIVOS	MODIFICACIONES
1997 (LEY 383 DEL 10 DE JULIO)	Superar la revaluación real del peso	Ampliar las algunas bases tributarias.
	Compensar la caída en los aranceles	Limitación al término de corrección de las declaraciones tributarias. Generar mayores controles a la evasión y el contrabando.
	Mitigar la caída de las exportaciones no tradicionales.	Se establece la tarjeta fiscal como sistema técnico de control.
	Saldar el déficit de balanza de pagos.	Se estableció la retención en la fuente sobre rendimientos financieros a cargo de contribuyentes del régimen tributario especial y los pagos o abonos por servicios técnicos del exterior.
	Atenuar el ingreso de capitales del exterior.	Se incremento la tarifa general del impuesto de timbre del 0.5% al 1%.
	Fijar nuevos impuestos sobre el endeudamiento.	Adopción de la Tarjeta Fiscal con fines de control sobre sectores proclives a la evasión. Se restablece la penalización al contrabando que se había convertido en una simple infracción administrativa.

Fuente: Análisis propio con base en la norma referida

En el gobierno de Andrés Pastrana la prioridad era sanear las finanzas públicas, pero la economía entró en recesión, afectando notoriamente los recaudos tributarios²⁷; el sector financiero empezó a tener problemas de liquidez. Se da un ataque especulativo sobre el sistema de bandas cambiarias desbordando el tipo de cambio y la tasa de interés, provocando morosidad en las

carteras del sector financiero. Se incrementó el gasto público con ineficiente asignación financiándose con deuda lo que aumentó el déficit fiscal. Esto llevo a dictar una *Emergencia Económica* con el fin de formalizar ciertos cambios y lograr ajustes fiscales de fondo, asimismo la Corte mediante Sentencia C-122/98 declaró exequible dicho estado.

26 El ingreso de divisas por el endeudamiento externo hizo que el Banco invirtiera en el mercado de dinero por medio de OMAS una cantidad muchísimo mayor a la presupuestada, pasando de 200.000 millones presupuestado para diciembre de 1996 a 1. 919, 4 billones en enero 13 de 1997 (Restrepo, 2008).

27 Es importante decir que los recaudos venían cayendo ostensiblemente como renta, IVA externo y aranceles.

Tabla 14
Resumen de la reforma tributaria, Decretos 2330 y 2331 de 1998

REFORMA	OBJETIVOS	MODIFICACIONES
1998 (DECRETOS 2330 Y 2331 DEL 18 DE NOVIEMBRE)	Se decretó la emergencia para solucionar los problemas del sector financiero.	Se crea el impuesto a las transacciones financieras, conocido como el GMTF - Impuesto del dos por mil.

Fuente: Análisis propio con base en la norma referida

Las estrategias fiscales fueron reducir la tarifa general del IVA al 15%, especializar la DIAN, fortalecer el control en evasión, combatir la corrupción y asignar el gasto social según las necesidades. Se tramitaron siete RT: dos por vía Emergencia Económica, otra incluida en el Plan Nacional de Desarrollo Ley 508/99 y cuatro tramitadas en el Congreso Ley 488/98, 608/00, 633/00 y 716/01²⁸; además, se modificaron las transferencias territoriales atándolas a los ingresos corrientes, siendo

una solución temporal al crecimiento de las mismas.

La crisis económica externa durante 1997 contagió la economía interna y sumado a la descertificación²⁹, colocaron al país en una situación vulnerable; la RT de 1998 (ver el resumen en la tabla 16) buscó generar más recursos, para afrontar el conflicto social que había acrecentado los problemas internos en seguridad, contando sólo con dos años de vigencia porque en el 2000 se sancionó otra reforma.

Tabla 15
Análisis de la presión tributaria después de la reforma tributaria

Año	Reforma Tributaria	Ingresos Tributarios Corrientes	PIB Nacional Corriente	Presión Tributaria	Crecimiento Presión Tributaria
1996		10171714.89	120079451.1	8.470820604	4.192212621
1997	Ley 383 de 1997	13148300.00	145113378.5	9.060708346	6.963761475
1998	Ley 488 de 1998	14825351.00	167500025.2	8.85095449	-2.31498298
1999		16066664.00	180712854.7	8.890714514	0.449217355

La RT de 1997 alcanza los objetivos intermedios pero la presión antes se redujo; La RT de 1998 alcanza los objetivos intermedios y la presión

Fuente: Datos tomados del Dane, Banco de la República

28 También se planteó la Ley 550/99 de Intervención Económica, la Ley 590/00 de Mipymes y otras reformas complementarias para reestructurar los ingresos territoriales, se dieron alivios a los deudores del sector financiero y se inyectaron recursos al sistema derivados del nuevo gravamen establecido a las transacciones financieras, se planteó la austeridad presupuestal y se congelaron los salarios de los servidores públicos; se trató el tema pensional; se dictó la Ley de Ajuste Fiscal Territorial (Ley 617/00) para sanear las finanzas públicas territoriales restringiendo el gasto; se creó la Misión de Ingresos Públicos para encontrar medidas y mejorar el sistema fiscal colombiano.

29 Calificación que se le da al país por parte de las calificadoras de riesgo y deuda internacional.

Tabla 16
Resumen de la reforma tributaria, Ley 488 de 1998

REFORMA	OBJETIVOS	MODIFICACIONES
1998 (LEY 488 DEL 24 DE DICIEMBRE)	Generar nuevos recursos para reducir el déficit fiscal y el desequilibrio de las finanzas públicas.	RENTA
		Exonera del tributo la utilidad por enajenación de acciones, los ingresos de las empresas industriales y comerciales del Estado, cajas de compensación y fondos gremiales de actividades como salud, educación, y el ahorro de largo plazo de los trabajadores.
		Se eliminó la renta presuntiva sobre el patrimonio bruto. Se estableció una contribución del dos por mil sobre las transacciones financieras (GMF).
	MECANISMOS: Se creó un nuevo impuesto cuyos recursos se destinarían al fortalecimiento del sector financiero y a la reconstrucción del Eje Cafetero.	IMPUESTO A LAS VENTAS - IVA
		Se gravaron casi todos los bienes y servicios propuestos por el Gobierno, como el transporte aéreo nacional, pero también se hicieron nuevas exenciones como en las comisiones.
		Se creó el Régimen unificado de Imposición (RUI) para pequeños contribuyentes sobre Renta e IVA.
	Se reduce la tasa general del IVA y se aumentó la base de bienes gravados con el objetivo de hacer más equitativa y menos distorsionante la estructura tributaria	COMERCIO EXTERIOR
		Se presentó una reducción de la tasa general al 15% para finales de 1999.
		Se realizaron ajustes a las tasas diferenciales para bienes como vehículos suntuosos. Se estableció una tasa implícita para importaciones de bienes excluidos.
	Se reduce la tasa general del IVA y se aumentó la base de bienes gravados con el objetivo de hacer más equitativa y menos distorsionante la estructura tributaria	OTROS
		Los municipios podrían establecer la tarifa de la sobretasa a la gasolina y el ACPM entre 14% y 15%.
		Las cajas de compensación familiar, los fondos de empleados y las asociaciones gremiales que se encontraban en el Régimen Tributario Especial, pasan a ser contribuyentes del régimen ordinario con respecto a los ingresos generados por actividades industriales comerciales y financieras distintas a la inversión de su patrimonio.
Se suprime el descuento en el Impuesto de Renta, de las sumas pagadas por IVA en la adquisición de bienes de capital y se permite hacer una deducción en el Impuesto sobre la Renta. Mediante la ampliación al 30% del porcentaje no gravable de los ingresos que se destinan a los fondos de pensiones en calidad de aportes obligatorios o voluntarios se busca fomentar el ahorro de los trabajadores Se establece el descuento tributario por la generación de empleo. Eliminación de los ajustes por inflación para cuentas de estado de resultados y para inventarios y se dispone que ésta medida tendría aplicación obligatoria en lo contable.		

Fuente: Análisis propio con base en la norma referida

La economía no respondió pese a las prerrogativas que las reformas anteriores habían concedido para su despegue y consolidación, reflejándose en el comportamiento negativo del PIB; asimismo la crisis externa también ayudó a que internamente el desempleo aumentara y que la inflación cayera. A su vez, se sufrió el terremoto en el eje cafetero que afectó

notoriamente la región, tomándose medidas de emergencia para asegurar recursos y reconstruir las zonas afectadas bajo *Estado de Emergencia Social y Ecológica por Calamidad Pública*. Este estado fue declarado exequible mediante Sentencia C-216/99 con lo que se pudo hacer efectivas las disposiciones gubernamentales.

Tabla 17
Resumen de la reforma tributaria, Decreto 195 de 1999

REFORMA	OBJETIVOS	MODIFICACIONES
1999 (DECRETO 195 DEL 29 DE ENERO)	Emergencia económica, social, ecológica por razón de grave calamidad pública.	Impuesto a las transacciones financieras.

Fuente: Análisis propio con base en la norma referida

Por su parte, el conflicto interno puso de manifiesto el poder alcanzado por los grupos insurgentes gracias a sus nuevas fuentes de financiación, por tanto combatir estas acciones causó un gran costo económico³⁰; asimismo, como no se había

logrado estabilizar la economía según se había pretendido con las reformas de la década anterior, se plantearon dos *RT en el 2000* (ver resumen en la tabla 18 y 19) para enfrentar los nuevos desafíos.

Tabla 18
Resumen de la reforma tributaria, Ley 608 de 2000

REFORMA	OBJETIVOS	MODIFICACIONES
2000 (LEY 608 DEL 8 DE AGOSTO)	Se conceden beneficios tributarios para reactivar económicamente la zona del Eje Cafetero, afectado por un desastre natural.	<p>RENTA: Exención del impuesto de renta y complementarios durante diez años para nuevas empresas instaladas en la zona de desastre por el terremoto, sean agrícolas, ganaderas, comerciales, al detal de bienes producidos en la región, industriales, agroindustriales, de construcción, exportadoras de bienes corporales muebles producidos en la zona afectada, mineras, entre otras.</p> <p>IMPUESTO A LAS VENTAS: Devolución del Impuesto sobre las Ventas para la compra de bienes de capital, bien sea que se adquieran en el país o que sean importados, siempre que se haga durante el año siguiente a la instalación de las nuevas empresas, o siguiente a la vigencia de la ley para las empresas preexistentes.</p> <p>Franquicia arancelaria para bienes de capital que no sean producidos en el país, importados dentro del año siguiente a la vigencia de la ley.</p> <p>Control al uso de las exenciones, requisitos formales y otras disposiciones.</p>

Fuente: Análisis propio con base en la norma referida

Tabla 19
Resumen de la reforma tributaria, Ley 633 de 2000

REFORMA	OBJETIVOS	MODIFICACIONES
2000 (LEY 633 DEL 29 DE DICIEMBRE)	<p>Continuar con el fortalecimiento del sector financiero.</p> <p>Simplificar y volver más sostenible el sistema tributario.</p> <p>MECANISMOS:</p> <p>Se dejó como permanente el GMF y se aumentó su tasa a tres por mil con el fin de mejorar la situación del sector financiero.</p> <p>Aumentar la tarifa del IVA al 16% en incluir nuevos bienes y servicios dentro de la base gravable.</p>	<p>RENTA: Se incluye como nuevos contribuyentes a entidades como el FOGAFIN y FOGACOOOP, pero estarán exentos algunos ingresos como las transferencias de la nación. Quedarán exentos algunos ingresos como las transferencias de la Nación.</p> <p>Continúan como no contribuyente el Fondo para Reconstrucción del Eje Cafetero, fondos parafiscales y agropecuarios.</p> <p>Se declara como nuevo impuesto al GMF y se establece una tarifa del tres por mil.</p> <p>IMPUESTO A LAS VENTAS - IVA: Se gravan nuevos bienes y servicios a la tarifa general, como el transporte aéreo internacional, transporte público, cigarrillos y tabacos.</p> <p>Se excluyeron del tributo algunos productos como maquinaria y equipo para el sector primario y materias primas para medicamentos.</p> <p>COMERCIO EXTERIOR: Se establece una nueva tarifa general del 16%.</p> <p>Se establece una tarifa especial para servicios aduaneros excepto para los amparados por el Plan Vallejo o acuerdos de libre comercio.</p> <p>OTROS: Las actividades deportivas quedan en el Régimen Tributario Especial.</p> <p>Para las entidades del sector financiero se permite la deducción de algunas provisiones especiales dispuestas por la Superintendencia Bancaria.</p> <p>Se establecen algunas deducciones especiales por inversiones realizadas en centros de reclusión y en el transporte aéreo en zonas apartadas del país.</p> <p>Se eliminan algunos artículos que tienen que ver con: régimen de estabilidad tributaria (Artículo 240-1 E.T.) y deducción del 115% de las donaciones realizadas a entidades sin ánimo de lucro, con destino a la cultura, el arte y el deporte (Artículo 8° Ley 122 de 1994).</p>

Fuente: Análisis propio con base en la norma referida

30 El impacto sobre la seguridad en el campo incidió sobre subsectores como el ganadero y agrícola comercial en términos de inversión y precio de la tierra, además se agravó el problema fiscal que se traía.

Para el 2001 se formuló una nueva RT (ver resumen en la tabla 20) y aunque no es tan grande en su contenido, intentó dar

alivios tributarios a aquellos afectados por la recesión económica.

Tabla 20
Resumen de la reforma tributaria, Ley 716 de 2001

REFORMA	OBJETIVOS	MODIFICACIONES
2001 (LEY 716 DEL 24 DE DICIEMBRE)	Reducir las pérdidas que han venido acumulando muchas empresas por la recesión económica.	En casos especiales el Director de Impuestos y Aduanas Nacionales podrá autorizar a las sociedades la compensación de las pérdidas fiscales sufridas en cualquier año o período gravable, con las rentas líquidas que obtuvieren dentro de los siete (7) períodos gravables.

Fuente: Análisis propio con base en la norma referida

Tabla 21
Análisis de la presión tributaria después de la reforma

Año	Reforma Tributaria	Ingresos Tributarios Corrientes	PIB Nacional Corriente	Presión Tributaria	Crecimiento Presión Tributaria
1999		16066664.00	180712854.7	8.890714514	0.449217355
2000	Ley 633 de 2000	19644000.00	208531000	9.420182131	5.955287583
2001		24803000.00	225851000	10.98201912	16.57968992

La RT de 2000 alcanza los objetivos básicos e intermedios, por lo que la reforma es estructural, así mismo la presión tributaria aumenta significativamente y es debido a los cambios que trae la misma reforma.

Los cálculos son propios; las cifras están en millones de pesos; la Presión Tributaria y el Crecimiento de la Presión Tributaria esta en términos porcentuales.

Fuente: Datos tomados del Dane, Banco de la República.

Las reformas anteriores sólo buscaron resolver problemas puntuales y se asumieron en épocas de crisis, lo que refleja el carácter contra-cíclico de la política tributaria; además, las decisiones tomadas por el gobierno en el corto plazo no arrojaron los resultados esperados y sólo algunas variables mostraron variaciones positivas o estados ideales.

En la primera administración de Álvaro Uribe (2002-2006), la prioridad fue la seguridad, sanear las finanzas públicas y adoptar las reformas pendientes en materia

pensional y estatal, para alcanzar un superávit y controlar el endeudamiento; se tenían problemas de financiamiento debido al cierre del mercado monetario internacional y a la volatilidad del crédito interno. Las primeras medidas se tomaron bajo *Estado de Comoción Interior* que revivió el impuesto al patrimonio con destino a la seguridad pública; se intentó por el mecanismo de referendo reformar el sistema pensional y estatal; igualmente, se tuvo en cuenta las recomendaciones de la Misión del Gasto, la Contraloría y la CEPAL para la nueva RT (ver tabla 22).

Tabla 22
Resumen de la reforma tributaria, Decretos 1838, 1839 y 2555 de 2002

REFORMA	OBJETIVOS	MODIFICACIONES
2002 (DECRETOS 1838 Y 1839 DEL 11 DE AGOSTO)	Declaración del estado de comoción interior	Se crea un impuesto especial (patrimonio) destinado a atender los gastos del presupuesto general de la nación, para preservar la seguridad democrática.
REFORMA	OBJETIVOS	MODIFICACIONES
2002 (DECRETO 2555 DEL 8 DE NOVIEMBRE)	Prolongación del estado de comoción interior.	Se continúa con el impuesto al patrimonio destinado a atender los gastos del presupuesto general de la nación.

Fuente: Análisis propio con base en la norma referida

El Decreto 1837/02 fue declarado exequible mediante Sentencia C-802/02, a su vez el Decreto 2555/02 artículo 1 prorroga el Estado de Emergencia y posteriormente el Decreto 245/03, artículo 1, lo vuelve a prorrogar, pero la Corte con Sentencia C-347/03 declara inexecutable la segunda prórroga.

La discusión desde lo fiscal giró en torno a la teoría de la redistribución de la riqueza, la regresividad de ciertos tributos y sobre las bondades de la tributación directa (vs)

la tributación indirecta; a su vez también prendió la polémica sobre si debería guiarse bajo tributación ó financiación extraordinaria, porque se debían buscar nuevos recursos los cuales podrían obtenerse con una sobretasa al impuesto de renta y complementarios, por bonos especiales que serian simples CDTs ó planteando un nuevo impuesto. Para finales del año 2002 se produjo una RT (ver resumen en la tabla 23) que formalizó lo buscado en el Estado de Conmoción Interior.³¹

Tabla 23
Resumen de la reforma tributaria, Ley 788 de 2002

REFORMA	OBJETIVOS	MODIFICACIONES
2002 (LEY 788 DEL 27 DE DICIEMBRE)	Estabilizar el problema de las finanzas públicas y los desequilibrios sociales.	<p>Se establece el impuesto al Patrimonio.</p> <p>Se hacen precisiones sobre la determinación de la renta gravable para Fogafin y Fogacoop.</p> <p>Se dispone la eliminación gradual en tres (3) años (70%, 50% y 20%) para algunos conceptos considerados como ingresos no constitutivos de renta ni de ganancia ocasional; así como para algunas rentas exentas.</p> <p>Se amplía a ocho (8) años la posibilidad de deducir pérdidas fiscales a tasas máximas anuales del 25%, sin perjuicio de la renta presuntiva.</p> <p>Las rentas laborales exentas se reducen del 30% al 25%.</p> <p>Se crean nuevas rentas exentas para empresas dedicadas a ciertas actividades como el turismo ecológico, navegación fluvial, venta de energía eólica y otras.</p> <p>Se establece el sistema de "Precios de Transferencia" para controlar la evasión</p> <p>Se crea una Contribución Especial o Sobretasa, la cual es del 10% sobre el monto del Impuesto de Renta.</p>

Fuente: Análisis propio con base en la norma referida

Como el referendo planteado por el gobierno no se aprobó en las urnas, incluso la Corte Constitucional declaró inexecutable la generalización del IVA y el gravar algunos bienes exentos y excluidos del impuesto, se optó por aumentar el GMF³² y extender el impuesto al patrimonio por medio de una RT. Es importante resaltar que la

corde al declarar inexecutable el Estado de Conmoción no se refirió a los recursos apropiados.

Luego de soportar la crisis a finales de los noventas y con una reforma comenzando década, se empieza a visualizar un cambio en el comportamiento de las variables económicas del país, pero como la ten-

31 Durante el período presidencial se aprobaron la Reforma Pensional (Ley 797/02) y la Ley de Responsabilidad Fiscal (Ley 819/03) que complementa el sistema presupuestal colombiano.

32 Gravamen a los movimientos financieros, que nace a partir del Decreto 2330 de 1998.

dencia muestra una reforma cada 2 años en promedio, para el 2003 se produce otra RT (ver resumen en la tabla 24) que trajo cambios sustanciales, aunque sus resultados podría decirse no fueron muy significativos.

Sin embargo, se siguió buscando equilibrar la economía, pero las decisiones tomadas en el corto plazo sólo generaron impactos positivos en algunas variables.

Tabla 24
Resumen de la reforma tributaria, Ley 863 de 2003

REFORMA	OBJETIVOS	MODIFICACIONES
2003 (LEY 863 DE 2003)	<p>Superar crisis económica a través de una disminución del déficit fiscal.</p> <p>Ampliación de la base gravable del impuesto a la renta y creación de una sobretasa.</p> <p>Creación del impuesto al patrimonio.</p> <p>Aumentar la tarifa del Gravamen a los Movimientos Financieros (GMF).</p>	<p>RENTA: Se disminuye el rango mínimo para declarar renta y para retención en la fuente.</p> <p>Los ingresos no constitutivos de renta y las rentas exentas se gravan en su totalidad.</p> <p>Se amplía el término de aplicación de la sobretasa del 10% impuesto sobre la renta, la cual se extiende hasta el año gravable 2006.</p> <p>Se establece la devolución de 2 puntos del IVA pagado por las personas naturales en la compra de bienes y servicios a la tarifa general o a la tarifa del 10% y pagado con tarjeta débito.</p> <p>Se crea un impuesto temporal al patrimonio con base gravable en el patrimonio líquido superior a \$ 3.000 millones y una tarifa de 0,3%.</p> <p>Se aumenta la tarifa del GMF al 4 por mil.</p> <p>IMPUESTO A LAS VENTAS - IVA: Se amplía la base de bienes que se gravan a la tarifa del 16%.</p> <p>Se excluyen nuevos bienes del Impuesto Sobre las Ventas - IVA- y se incluyen otros a la tarifa del 7%.</p> <p>OTROS: Se hacen más rigurosos los requisitos para tener derecho a la renta exenta en el Régimen Tributario Especial, debido a la destinación de la totalidad del beneficio neto o excedente al objeto social.</p> <p>Se reconoce una deducción especial del 30% por la compra de activos fijos productivos, esto con el fin de procurar la reactivación económica y la generación de empleo.</p> <p>Se actualizan las tablas que contienen las tarifas del impuesto sobre la renta y complementarios y retención en la fuente para personas naturales.</p>

Fuente: Análisis propio con base en la norma referida

Tabla 25
Análisis de la presión tributaria después de la reforma

Año	Reforma Tributaria	Ingresos Tributarios Corrientes	PIB Nacional Corriente	Presión Tributaria	Crecimiento Presión Tributaria
2001		24803000.00	225851000	10.98201912	16.57968992
2002	Ley 788 de 2002	27086737.30	245323000	11.04125471	0.53938711
2003	Ley 863 de 2003	31372867.07	272345000	11.51953113	4.331721647
2004		36735487.86	307762000	11.93632998	3.618192761

La RT de 2002 alcanza los objetivos intermedios y la presión tributaria aumenta pero no es muy incidente; La RT de 2003 logra los objetivos intermedios pero la presión tributaria si bien aumenta su crecimiento es menor.

Los cálculos son propios; las cifras están en millones de pesos; la Presión Tributaria y el Crecimiento de la Presión Tributaria esta en términos porcentuales.

Fuente: Datos tomados del Dane, Banco de la República

Para el segundo mandato de Uribe Vélez (2006-2010), se consolida una política de disciplina y de responsabilidad fiscal en los ET³³, ayudando a encontrar un superávit

fiscal subnacional que redujo el saldo de la deuda territorial, incluso la Nación ayudó reestructurando ciertos créditos gracias al mejoramiento de la economía

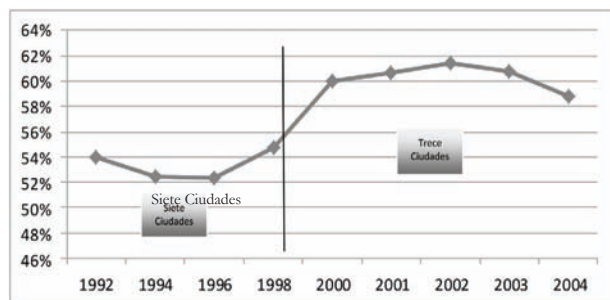
33 Leyes 358/97, 550/99, 617/00, 715/01 y 819/03.

y a la política de seguridad. Asimismo, se ceden algunos impuestos para fortalecer los ingresos tributarios de los ET, pero con el incremento de la inversión pública en obras físicas, el aumento de cobertura en salud y el gasto en seguridad, se terminó incidiendo negativamente sobre las finanzas públicas nacionales.

Durante este período todo se focalizó hacia el logro de las metas planteadas desde su primera elección³⁴; además, los incentivos

tributarios favorecieron notoriamente a los grandes industriales. Por su parte, la política de seguridad absorbió gran parte del presupuesto incidiendo fuertemente sobre el déficit que terminó aumentando. Igualmente, la cohesión social mostró que el informalismo en la economía siguió siendo alto al igual que el desempleo (Ver gráfico 8). Todo esto muestra que a la par de exenciones e incrementar el gasto, sólo se logró seguir aumentando el déficit.

Gráfico 8
Tasas de informalidad en Colombia



Fuente: Elaborado por el DANE y el Ministerio de Hacienda. Fedesarrollo (2005)

La *RT de 2006* (ver resumen en la tabla 26) tenía como objetivo lograr las metas propuestas al comienzo del primer mandato y aunque las variables económicas venían presentando un comportamiento acepta-

ble, mostrando repuntes después de la crisis vivida en el período 1998-1999, siempre se buscó que la economía estuviera a tono con las condiciones del mercado externo, como resultado de la globalización.

Tabla 26
Análisis de la presión tributaria después de la reforma

Año	Reforma Tributaria	Ingresos Tributarios Corrientes	PIB Nacional Corriente	Presión Tributaria	Crecimiento Presión Tributaria
2005		42288424.09	340156000	12.43206767	4.153183528
2006	Ley 1111 de 2006	51278238.71	383898000	13.35725602	7.441950746
2007		57866036.47	431072000	13.42375206	0.497827091

La RT de 2006 logra los objetivos intermedios pero la presión tributaria no aumenta de forma considerable, es importante anotar que muchas de las reformas al aumentar bases y tarifas también incorporan beneficios que finalmente contrarresta lo buscado ini

Los cálculos son propios; las cifras están en millones de pesos; la Presión Tributaria y el Crecimiento de la Presión Tributaria esta en términos porcentuales.

Fuente: Datos tomados del Dane, Banco de la República

Tabla 27
Resumen de la reforma tributaria, Ley 1111 de 2006

REFORMA	OBJETIVOS	MODIFICACIONES
2006 (LEY 1111 DEL 27 DE DICIEMBRE)	Dejar en forma permanente el gravamen a los movimientos financieros (GMF).	<p>RENTA: Los ajustes por inflación se eliminan en forma total. A partir de 2012 todos los contratos de arrendamiento financiero o leasing con opción de compra se deben someter al sistema de leasing financiero.</p> <p>De la renta presuntiva, 3% sobre el patrimonio líquido, se excluyen, entre otros, los aportes y acciones nacionales y las inversiones en empresas en periodo improductivo. No se aplica entre otros a entidades sin fines de lucro, sociedades en liquidación por los 3 primeros años.</p> <p>Eliminación del impuesto de remesas e impuestos a dividendos del 7% y se otorga descuento para nacionales por impuestos en el exterior.</p> <p>IMPUESTO AL PATRIMONIO: Se genera por posesión de riqueza de valor o igual o superior a 3 mil millones de pesos al 1 de enero de 2007. Se causa entre el 1 de enero de 2007 hasta el 31 de diciembre de 2010. De la base se excluyen las acciones y aportes en sociedades nacionales y los primeros 220 millones de pesos de la casa o habitación.</p> <p>Las entidades sin fines de lucro están exentas de este impuesto.</p> <p>IMPUESTOS SOBRE LAS VENTAS -IVA: Se adicionan algunos bienes excluidos, entre los cuales se citan los animales vivos, productos constituidos por los componentes naturales de la leche, el maíz, los computadores personales, entre otros.</p> <p>Se aplica una tarifa del 10% para café tostado o descafeinado, harinas, azúcar, pastas, fibras de algodón.</p> <p>La tarifa del 10% se aplica para planes de medicina prepagada, pólizas de seguro de salud, servicios de clubes de trabajadores o pensionados, alojamiento, comisiones por colocación de planes de salud de medicina prepagada.</p>
	Conservación del impuesto de timbre con reducción de tarifas entre 2008 y 2009 para su eliminación en el 2010.	<p>Se establecen como exentos los servicios prestados en el país que se utilicen en el exterior por personas sin actividades en Colombia.</p> <p>GRAVAMEN A MOVIMIENTOS FINANCIEROS: este impuesto se mantiene en forma permanente a la tarifa del 4 por mil.</p> <p>Las exenciones del GMF se modifican parcialmente y se incluyen como exentos los retiros de cuentas de ahorro en entidades financieras que no excedan mensualmente de 350 UVT, para lo cual el beneficio será para las cuentas con único beneficiario.</p>
	Conservación de la renta presuntiva reducida al 3% del patrimonio líquido.	

Fuente: Análisis propio con base en la norma referida

Para 2008 la crisis mundial terminó afectando la economía pero en menor proporción a otros países; el crecimiento se vio afectado casi durante todo el 2009, la inversión, la demanda interna y el comercio exterior cayeron significativamente, afectando notoriamente los ingresos tributarios. Hay que resaltar que la política contracíclica permitió que la economía alcanzara un crecimiento positivo para el último trimestre de 2009 y durante el 2010.

II. Modelo

A. Metodología

Para analizar el impacto de la reformas sobre los Ingresos Tributarios durante 1990-2009, se emplea un modelo de series de tiempo univariado³⁵. Los datos utilizados corresponden a las operaciones efectivas de caja reportadas por el Banco de la República disponibles desde 1970; se prefiere esta serie porque obedece a

35 Un modelo univariado de series de tiempo relaciona el comportamiento de una variable económica con sus valores pasados y con valores pasados y presentes de un término de perturbación, porque utiliza como única información la propia historia de la serie, basándose en la hipótesis central de que las condiciones en el futuro serán análogas a las pasadas. Lo anterior significa que se desea utilizar la inercia de la serie para explicar su comportamiento actual y así poder predecir su evolución futura.

valores consolidados al fin de cada vigencia fiscal³⁶; las reformas sujetas al análisis son las que introducen cambios en tarifas y bases gravables ó que buscaron reducir evasión ó aumentar eficiencia en el recaudo. Según esto, serían las RT de **1990, 1992, 1995, 1997, 1998, 2000, 2002, 2003 y 2006**; las reformas posteriores a 2006 no se consideran porque se encuentran al final de la muestra y no se puede estimar su efecto. Para el análisis de datos se utilizó el paquete estadístico SCA.

Es importante aclarar que si bien el estudio es solo para el periodo de 1990-2009 se incluyeron las RT antes de 1990, siendo estas las de 1973, 1974, 1975, 1982, 1983, 1984, 1986 y 1987; lo anterior se hace para identificar de forma correcta el proceso ARIMA.

En el ejercicio se planteó la serie de Ingresos Tributarios en relación al PIB (ITPPIB)³⁷ como variable dependiente y muestra el recaudo en porcentaje de los ingresos fiscales en relación al PIB en un momento dado y ese momento es la vigencia fiscal después de entrar en vigencia la RT; la serie del PIB se empalmó siguiendo la técnica de tasas de

crecimiento hacia atrás construyendo una serie larga del mismo y dejando como año base la metodología del 2005 y tomando las cifras en millones de pesos; se construyó el deflactor implícito del PIB también en base 2005 para deflactor los Ingresos Tributarios y se prefirió este deflactor ya que nos aproxima a una medición más real de la economía³⁸.

Es importante decir que las series económicas son afectadas continuamente y se hayan en un análisis de series de tiempo como datos atípicos³⁹, ellos pueden originarse por cambios de política u otro tipo de eventos⁴⁰, ocasionando problemas en la modelación por la incertidumbre de las mismas; sin embargo, los choques analizados en este trabajo son conocidos y para este ejercicio serán las RT.

Para encontrar los efectos de las RT se incorporaron variables dicotómicas de intervención⁴¹ al modelo univariado siguiendo la metodología empleada por Box-Tiao (Tsay, 1988); estas intervenciones pueden afectar una serie de tiempo de varias formas:

- Cambiando el nivel de la variable inmediatamente y se denominan como

36 Dado que en Colombia el sistema presupuestal desde el punto de vista de los ingresos adopta el principio de caja, y por ello los valores corresponden a ingresos efectivos de caja. Entonces no se incluyen valores y cifras causadas pero no ingresadas durante la vigencia fiscal

37 En la literatura se conoce como Carga Tributaria, algunos autores también la llaman Presión Tributaria.

38 El deflactor implícito del PIB incluye todos los bienes y servicios susceptibles de ser gravados; además al compararlo con el deflactor del IPC, las diferencias no fueron sustanciales por lo que se decidió emplear el deflactor implícito del PIB.

39 Estas observaciones atípicas en general no pueden ser explicadas por el modelo ARIMA y violan los supuestos de normalidad.

40 Choques externos económicos; guerras; recesiones y crisis económicas, financieras, sociales, etc.

41 Para el trabajo se le asigna un valor de 0 antes de la intervención y de 1 después de la misma.

(LS), teniendo un efecto permanente en la serie.

- Modificando la tendencia por un cambio aditivo y se conocen como (AO), en este tipo de intervención el efecto es transitorio, amortiguado y limitado.
- Generando cambios inesperados por un choque innovativo y se designan como (IO), aquí el efecto que se produce es limitado y se pierde inmediatamente.

Lo anterior requiere el conocimiento previo de dichos efectos y el punto exacto de la incidencia; además, se debe diferenciar entre outliers e intervenciones para poder hacer una buena especificación del modelo.

Para el ejercicio las RT representan una variable de intervención de paso y modelan el cambio en los Ingresos Tributarios, esto se explica porque una RT se aprueba en un período t , entonces la intervención comienza en $t+1$ ⁴², no siendo un cambio transitorio porque se espera que rija desde ese momento hacia adelante; además, para encontrar el efecto de la reforma sobre el nivel de la variable y no sobre su tasa de crecimiento se aplicó a la *dummy* las mismas transformaciones de la serie de Ingresos Tributarios⁴³.

Siguiendo la presentación de Castaño (1995), un modelo de intervención se puede expresar como:

$$Z_t = \sum_{j=1}^m v_j(B) I_t^{(\tau_j)} + N_t \quad (1)$$

Siendo:

Z_t , la serie de Ingresos Tributarios afectada por las intervenciones.

Con $N_t = \frac{\theta(B)}{\delta(B)\phi(B)} a_t$; donde:

N_t , el proceso ARIMA asociado a los Ingresos Tributarios sin intervenciones.

$\theta(B)$, el polinomio asociado a las perturbaciones.

$\delta(B)$, el polinomio autorregresivo.

$\phi(B)$, el polinomio de la diferenciación.

a_t , el ruido blanco.

$\theta(B) \wedge \delta(B)$, ambos polinomios en diferencias con raíces sobre el círculo unidad.

$v_j(B)$, la estructura de la intervención siendo un polinomio racional de la forma:

$v_j(B) = [\omega(B) / \delta(B)] B^b$, la estructura de este polinomio determina la forma y la memoria de la intervención; donde:

$\omega(B) = \omega_0 + \omega_1 B + \omega_2 B^2 + \dots + \omega_{s-1} B^{s-1}$ es el impacto de la intervención y la duración del efecto en la serie.

$\delta(B) = 1 - \delta_1 B - \delta_2 B^2 - \dots - \delta_r B^r$ es la forma del impacto en la serie.

42 Dado que la medición de los impactos en la política fiscal y en general de la economía se da al final de la siguiente vigencia.

43 La *dummy* diferenciada se entiende como una función de impulso para el año en que entra en vigencia la reforma. Asimismo, no se requiere distinguir entre reformas que suban o bajen impuestos ya que la metodología permite que el efecto pueda tener cualquier signo, eliminando con ello las discusiones sobre cuál debería ser el mismo, pero sin dejar de lado el concepto de la Curva de Laffer.

I_t , la variable asociada a la intervención; es una variable *dummy* tomando valores 1 y 0 para describir la presencia o no de intervención exógena⁴⁴.

$$I_t = \tau_t^{(T)}, \text{ donde } \rightarrow \begin{cases} \tau_t^{(T)} = 1 \rightarrow t > T \\ \tau_t^{(T)} = 0 \rightarrow t \leq T \end{cases}$$

Se adopta la metodología de Box-Jenkins para series de tiempo, pero como las intervenciones afectan la identificación de un proceso *ARIMA*, se hace uso del algoritmo de Chang, Tiao y Chen (Tsay, 1988) con el fin de detectar aquellas intervenciones significativas presentes en la serie. Si se hace caso omiso de las intervenciones que ocurren en z_t , y se emplea el procedimiento de identificación que sugiere Box-Jenkins, se obtendrán resultados incorrectos y la interpretación sobre la *ACF* y la *PACF* conduciría a identificar un modelo espureo para z_t , y se tendría un modelo *ARIMA* mal especificado que proporcionaría también intervenciones inadecuadas (Castaño, 1995).

Antes de identificar el proceso es necesario filtrar la serie para identificar el proceso *ARIMA*; esto se hace restándole a la serie original las intervenciones encontradas. Luego se continúa con la metodología de Box-Jenkins, verificando estabilidad en

varianza y media empleando el método de Box-Cox y aplicando la prueba de Dickey-Fuller para detectar raíces unitarias; finalmente se analizan los correlogramas y se estima el modelo verificando los supuestos de normalidad y autocorrelación de sus residuales

Para 1981 se observa un dato por debajo de la tendencia (outlier), mostrando una caída fuerte durante ese año y en los tres períodos siguientes, después de esto la serie retoma su tendencia inicial; lo anterior se modela como una *dummy* para representar el cambio estructural en ese período, se modela aparte a razón que esto no se explica por una *RT* y para efectos de este trabajo se asocia a la crisis de la deuda⁴⁵, ya que no se encuentra ninguna explicación a través de las *RT* (Ver gráfico 9), así estamos distinguiendo entre intervenciones que en este ejercicio son las *RT* y un outlier que no tiene relación con estas.

$$dummy_t = \begin{cases} t = 1, \rightarrow \text{para } = 1981 \\ t = 0, \rightarrow \text{para } \neq 1981 \end{cases}$$

B. Resultados

Se emplea el algoritmo de Chang, Tiao y Chen (Tsay, 1988) para identificar las intervenciones⁴⁶ significativas y posteriormente se hace una filtración⁴⁷ a la serie original con las intervenciones que identifica el al-

44 Donde T es el período donde comienza la observación, en nuestro caso la aprobación de la Reforma Tributaria.

45 Crisis de la deuda externa Latinoamericana, que se inicia en México y que se extiende a otros países de la región.

46 Las intervenciones pueden ser de *cambio de nivel (LS)*; también pueden originar un *cambio aditivo (AO)*; y pueden ser *innovativas (IO)*.

47 Las series económicas tienen componentes no observables como el ciclo-tendencia y la componente estacional, estas evolucionan en el tiempo y no siguen un curso fijo o previsible requiriendo la filtración; es por esto que estos modelos son muy adecuados porque permiten resolver problemas adicionales como corrección de datos atípicos, interpolar datos perdidos, inclusión de variables de regresión e intervención y predicción. Además los modelos de series de tiempo univariado tienen gran aplicabilidad actualmente en otras ramas de la ciencia.

goritmo para luego emplear la metodología de Box-Jenkins correctamente.

El algoritmo se encuentra implementado en el paquete estadístico SCA y se recomienda aplicar un valor crítico de 3.5 sugerido por Chang-Chen, con este procedimiento se encuentran los diferentes tipos de intervención, el periodo de ocurrencia y una estimación de su efecto (Castaño, 1995). Por su parte el valor crítico de 3.5 permite la identificación de todos los tipos de intervención, aclarando que los mismos autores sugieren otros valores críticos: uno de 3, el cual solo identifica intervenciones de tipo (AO); y uno de 4 para las intervenciones de cambio de nivel (LS). El valor crítico se obtiene según los autores Chang-Tiao-Chen por medio de simulación, en la cual se realizan 5000 regresiones con series de más de 200 observaciones y ellos encuentran unos valores críticos considerando un λ_{Max} y un λ_{Min} (Tsay, 1988).

Es importante decir también que existen varios algoritmos que identifican intervenciones, pero estos solo identifican aquella intervención más significativa dejando de la lado las demás, pero el algoritmo de Chang-Tiao-Chen permite identificar varias

intervenciones al mismo tiempo por lo que se decide emplear el mismo, ya que el objetivo del trabajo es identificar cuales RT son eficientes y exitosas durante 1990-2009 y no mirar cuál de estas es la más significativa individualmente para poder así catalogarlas como estructurales o coyunturales.

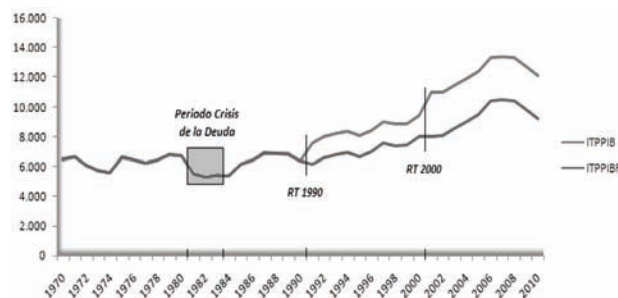
El algoritmo se aplica a la serie desde 1970 hasta 2010⁴⁸ (rango de datos) encontrando que las intervenciones significativas son las **RT de 1990 y 2000**, explicado porque sus efectos son permanentes y observados en el período siguiente, o sea en **1991 y 2001**; demostrando el cambio de nivel de la serie, lo que significa que estas logran los objetivos básicos y los intermedios porque transitan sobre ese cambio y no regresan a su nivel inicial, por tanto los efectos al ser permanentes hacen que la carga tributaria aumente y permanezca por un buen tiempo sin depender de innovaciones posteriores, por lo que son eficientes y exitosas (Ver gráfico 9⁴⁹ y tabla 28⁵⁰). Además, la RT de 1990 es el componente principal del proceso de apertura que se acelero en el gobierno de Cesar Gaviria y la RT de 2000 es el componente para reestructurar el gasto del GNC que planteo el gobierno de Andrés Pastrana.

48 En las series de tiempo univariado, es importante tener presente que entre más memoria tenga la serie, mejores serán los resultados al modelar, por esto se busco tener una serie larga de Ingresos Tributarios de las operaciones efectivas de caja que se encuentran en la Revista del Banco de la República la cual se encontró desde 1970, además los datos antes de 1970 tienen una metodología diferente que podría traer problemas en la modelación. Así mismo, el objetivo del trabajo solo se limita al periodo de 1990-2009.

49 ITPIBF es la serie filtrada, en la cual se resta las intervenciones encontradas por el algoritmo a la serie inicial.

50 El cuadro 3 es construcción propia tomando los datos de la salida del programa estadístico SCA; se realiza esto para poder facilitar la lectura de los resultados; además, el programa solo muestra las intervenciones significativas y desecha las que no según los criterios que ya se explicaron anteriormente en la metodología.

Gráfico 9
Reformas significativas y dato atípico



Fuente: Cálculos propios.

Tabla 28
Identificación de las intervenciones significativas

Periodo	Valor Estimado	T-Valor	Tipo de Intervención
1991	1.43	3.85	LS
2001	1.54	3.55	LS

Se uso un valor crítico de 3,5, que sugerido por Chang-Chen

Fuente: Cálculos propios.

El T-valor es un estadístico calculado con el algoritmo y no corresponde a la distribución T estadística, solo que por notación el programa le da el nombre de t-valor porque su construcción emplea un contraste T para calcular el estadístico, el cual es el coeficiente dividido por su error estándar; este valor es el que se contrasta con el valor crítico de 3.5 que sugiere la metodología mencionada.

A continuación, se verifica la estabilidad en varianza y se encuentra que no es necesario aplicar la transformación de Box-Cox; luego se realiza el test de Dickey-Fuller y mediante la prueba de hipótesis se halló la presencia de raíz unitaria, por lo cual se diferencia la serie filtrada (Ver tabla 29), luego se vuelve a realizar el test verificando

la no presencia de raíz unitaria por lo que se cumple el supuesto de estacionalidad (Ver tabla 30). Posteriormente, se analizó los correlogramas identificando un proceso Ruido Blanco (Ver gráfico 10), indicando que la serie en niveles si es afectada por cualquier innovación, provoca cambios en su trayectoria quedándose ahí hasta que reciba otra innovación, que en este caso sería una RT.

La Prueba de Hipótesis es:

$$H_0: \gamma = 0 \text{ Raíz unitaria}$$

$$H_1: \gamma \neq 0 \text{ No raíz unitaria}$$

Si $p < \alpha$ se rechaza H_0 , con un $\alpha = 0.05$

Los resultados:

Tabla 29
Prueba raíz unitaria serie filtrada

	<i>t-Statistic</i>	<i>Decisión</i>
Augmented Dickey-Fuller Test Statistic	-2.83037	No Rechazo
Probabilidad	0.1957	No Rechazo
	5%	-3.529758
	10%	-3.196411

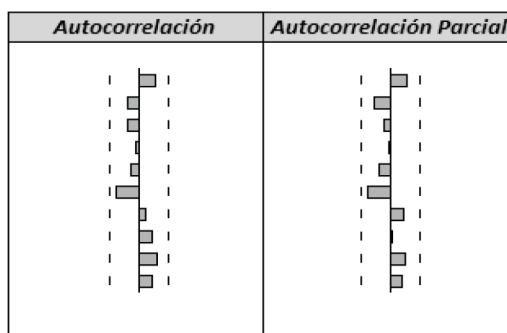
Fuente: Cálculos propios.

Tabla 30
Prueba raíz unitaria serie filtrada y diferenciada

	<i>t-Statistic</i>	<i>Decisión</i>
Augmented Dickey-Fuller Test Statistic	-4.581065	Rechazo
Probabilidad	0.0000	Rechazo
	5%	-1.949609
	10%	-1.611593

Fuente: Cálculos propios.

Gráfico 10
Correlogramas



Fuente: Cálculos propios con base en la aplicación del Software Estadístico SCA

Inicialmente se estimó un modelo *ARIMA* con intervenciones y se realizaron los análisis respectivos a sus residuales identificando la presencia de un outlier⁵³; este se incluyó

en el modelo como otra variable porque este no es explicado por una RT; de esta forma el modelo a estimar es:

$$(1 - \beta)ITPPIB = (1 - \beta)(WLS_1)IT^{(1990)} + (1 - \beta)(WLS_2)IT^{(2000)} + (\delta_1)Dummy_t + \xi_t \quad (2)$$

Donde:

$IT^{(1990)}$, representa la Reforma de 1990.

$IT^{(2000)}$, representa la Reforma de 2000.

$Dummy_t$, representa el dato atípico en 1981, siendo este período de crisis de la deuda y aunque es un evento conocido no se puede asociar a una intervención.

El término $(1-\beta)$ es el polinomio relacionado a la diferenciación o sea la primera diferencia de la serie, donde β es el operador de rezagos aplicado a la variable dependiente; $(WLS_1), (WLS_2)$ son los coeficientes asociados a las intervenciones siendo un parámetro que mide el impacto inicial de la intervención; δ_i es el coeficiente asociado a la Dummy.

Como se menciona el algoritmo se aplica a la serie de Ingresos Tributarios y solo encontró que las intervenciones significativas ocurrieron en **1990** y **2000** catalogándolas como cambio de nivel (LS), por lo que las **RT** no significativas fueron las de **1992, 1995, 1997, 1998, 2002** y **2003**; esto se explica porque la estructura de la intervención de cada una al emplear el algoritmo no fue significativa en el modelo, debido a que los efectos de estas reformas se contrarrestaron con las reformas que las siguieron, también porque gracias a los beneficios otorgados en ciertas actividades terminaron alterando la misma carga tributaria en otros sectores, provocando, desigualdad y migración de inversión por rentabilidad, a su vez se incremento la evasión y elusión debido a que los cambios frecuentes en la normatividad crean vacíos o resquicios jurídicos que conducen a estas acciones, teniendo presente que la incrementar tarifas y ampliar bases gravables los agentes tienden a evadir la obligación tributaria.

Incluso, se puede decir que aunque buscaron aumentar siempre el recaudo, la disminución de la actividad económica terminó afectando la evolución de los

Ingresos Tributarios que se buscaba; así mismo, cuando el ciclo económico está en su fase alta puede suceder que la presión tributaria sea menor, mostrando que la RT no sea incidente.

Por otra parte, la carga tributaria aumenta como se pudo ver en los cuadros de la sección anterior, pero no es un aumento significativo a pesar de ser uno de los objetivos buscados en las mismas, algo que si logran las RT de 1990 y 2000; sin embargo, los Ingresos Tributarios aumentan, lo que demuestra solamente el logro de los objetivos intermedios de estas RT que no son significativas.

Como el análisis es solo para el periodo de 1990-2009, se tomo toda la serie incluyendo las RT antes de 1990 con el fin de poder identificar de forma correcta el proceso ARIMA, ya que es necesario saber identificar la intervención, el momento y diferenciarla de un outlier que no sea explicado por los cambios de política que en este caso son las RT y así poder tener un proceso correcto para realizar una correcta inferencia estadística (Castaño, 1995); es así como el programa identifica solo dos intervenciones y las clasifica, las demás según los criterios ya expuestos en la metodología no son significativos y no son incluidas en los resultados.

Después de realizar los pasos descritos en la metodología se aprecia que las intervenciones tienen el signo positivo y muestran el cambio de nivel, dando como modelo resultante (Ver tabla 31):

$$(1-\beta)ITPPIB = (1-\beta)(1,1822)I_t^{(1990)} + (1-\beta)(1,5619)I_t^{(2000)} + (-1,1957)dummy_t + \xi_t \quad (3)$$

Tabla 31
Resultados modelo estimado

<i>Parameter Label</i>	<i>Variable Name</i>	<i>Value</i>	<i>STD Error **</i>	<i>T-Value</i>
1 WLS1	I1*	1.1822	0.395	2.99
2 WLS2	I2*	1.5618	0.395	3.95
3 WOI	Dummy*	-1.1957	0.395	-3.03
TOTAL NUMBER OF OBSERVATIONS.....41				
EFFECTIVE NUMBER OF OBSERVATIONS.....40				
RESIDUAL ESTÁNDAR ERROR (Whithout outlier adjustment)				
.....0,395019E+00				
*I1 es la variable de intervención en 1990; I2 es la variable de intervención en 2000; la Dummy es el outlier asociado al periodo de la crisis de la deuda.				
** Es el mismo valor debido al Ruido Blanco.				
El valor crítico se estableció es 1,96.				

Fuente: Cálculos propios con base en la aplicación del Software Estadístico SCA

El coeficiente asociado a la intervención de 1990, muestra que el recaudo aumento en un 1,18% como proporción del PIB más de lo presupuestado en el objetivo básico, debido a que la reforma es exitosa y eficiente ya que el cambio de nivel así lo demuestra; por su parte los objetivos intermedios se acoplaron a las metas de compensar el deterioro del recaudo en la actividad externa y a los beneficios para incentivar el ingreso de capitales e inversión externa por lo que los cambios permanecieron en la serie.

Por su parte el coeficiente de la intervención de 2000, muestra un aumento de un 1.56% como proporción del PIB al igual que la de 1990; aunque hay que resaltar que en ese momento la economía se recupera de la fase recesiva y además la política tributaria es muy fuerte sin guardar relación con el ciclo económico con lo que se pudo compensar el deterioro del recaudo, esto se corrobora con el cambio de nivel que identifica el modelo, ya que las variables de intervención al ser diferenciadas nos

dan información sobre el nivel de la serie mostrando que ese coeficiente es un aumento como proporción del PIB.

El modelo presenta residuo Ruido Blanco, su distribución es normal y no hay autocorrelación. Según los resultados, se puede ver que de nueve RT analizadas solo dos alcanzan ser exitosas y eficientes según el criterio seleccionado desde la introducción, por lo que no parece ser un instrumento adecuado para incrementar los Ingresos Tributarios a pesar de que todas buscaban el mismo objetivo básico de elevar los recaudos.

Estos modelos de intervención son muy adecuados porque permiten resolver problemas adicionales como corrección de datos atípicos, interpolar datos perdidos, inclusión de variables de regresión e intervención y predicción, pero requieren tener una buena cantidad de observaciones para que arrojen resultados más exactos. Por otra parte, el algoritmo permite encontrar varias intervenciones, pero la recurrencia

de RT y en periodos de casi 2 años en promedio entre las mismas hace que se pierdan grados de libertad, es por ello que se eligieron aquellas que más alteraron las bases y tarifas por lo que se limita el análisis de las RT al no poder tomarse todas en el periodo de estudio.

Conclusiones

- Los datos utilizados y su análisis frente al modelo planteado, evidencian que las reformas exitosas y eficientes fueron la de 1990 y 2000, ya que estas lograron aumentos permanentes en los recaudos. La primera, es el componente fundamental del proceso de apertura y la segunda, es el resultado de los ajustes económicos para ayudar a una recuperación económica y mitigar el déficit fiscal. En tanto las no significativas, pueden ser explicadas porque los efectos de estas reformas se perdieron gracias a los beneficios tributarios, a la evasión y elusión que trajeron las reformas posteriores e incluso por la misma reforma, sin dejar de lado que el comportamiento económico incide en la magnitud del recaudo.
- En su mayoría las RT analizadas terminaron siendo no eficientes y no exitosas frente a los objetivos básicos e intermedios, ya que no generaron aumentos significativos en el recaudo y en la presión tributaria ya que sus efectos no permanecieron en el tiempo. Por tanto, no son idóneas para solucionar problemas coyunturales porque traen un alto costo político, económico y administrativo debido a su recurrencia, siendo este un aspecto no considerado

en nuestro sistema tributario debido al continuo cambio del mismo; además, una reforma exitosa y eficiente es aquella que debe dejar claras las reglas de juego por un buen lapso de tiempo e igualmente deberían ser pensadas más como un instrumento de racionalización de largo plazo y no como una fuente de ingresos para el presente.

- Durante 1990 y 2009 se aprobaron varias RT que desarticularon el Sistema Tributario sin modernizarlo y deteriorando los principios de *eficiencia, equidad, justicia, economía, neutralidad, generalidad y progresividad*, convirtiéndolo en un conjunto de normas confusas, complejas que generaron inseguridad en el contribuyente, dificultando su aplicación, desestimulando el cumplimiento de las obligaciones impositivas y privilegiando conductas asociadas a la evasión y elusión fiscal; incluso, se limitaron a solucionar problemas eventuales de recaudo con tributos antitécnicos, empleando nuevas retenciones, aumentando tarifas, creando nuevos impuestos temporales, múltiples beneficios y dejando permanente algunos gravámenes de corte transitorio, que aunque generaron ingresos no solucionaron problemas fiscales.
- La frecuencia con que se dan las RT en Colombia como instrumento para corregir los problemas del déficit, pone en evidencia varios aspectos: uno distributivo entre quienes asumen realmente el peso del impuesto y la capacidad del contribuyente; y por otro lado el costo político y administrativo. Igualmente se da un dilema entre usarlas como instrumento para mejorar el sistema y la

organización tributaria ó emplearlo como herramienta de ingreso permanente.

- Debido al frecuente cambio normativo y al mal uso de los “Estados de Emergencia” por parte del gobierno para ahorrarse los trámites legislativos, se permite la injerencia de grupos de interés que buscan favorecerse en el tema tributario provocando desigualdad, injusticia y inequidad entre clases sociales, sectores económicos y áreas geográficas debido a los tratamientos preferenciales.
- Por su parte las nuevas responsabilidades que trajo consigo la Constitución de 1991 al Estado, los fallos de las Altas Cortes, los desastres naturales, la estructura tributaria compleja, los beneficios tributarios, la poca normatividad, control y sanción en temas de evasión y corrupción, conllevan a una búsqueda permanente de recursos, obligando a que las reformas obedezcan más a lo que se pueda hacer en el corto plazo y no en el diseño óptimo de la tributación.
- El uso de los beneficios tributarios como instrumento para alcanzar objetivos sociales y económicos son necesarios como estímulo a la iniciativa privada, incluso ayudan a corregir las imperfecciones del mercado, pero al mismo tiempo afectan la eficiencia, son inequitativos horizontalmente e inefectivos porque los impuestos tienen tanto fines fiscales como extrafiscales. Por otra parte, el beneficio debe argumentarse para lograr una estructura impositiva equitativa, precisando su objetivo y adecuarse a la política monetaria y fiscal, debiendo evaluarse su efectividad confrontándose con el escenario proyectado y el costo del mismo.
- La tasa del impuesto de renta es una de las más altas de la región, posee una base reducida, donde las personas naturales contribuyen poco y posee un alto nivel de exenciones. Por el lado del IVA, se tiene también una base estrecha y varias tarifas diferenciales, que entorpece las labores tanto de la administración tributaria y del responsable; además, se cuenta con exenciones y exclusiones que terminan siendo costosas para la nación y disminuye la productividad del mismo, inclusive terminan afectando las actividades formales de la economía.
- Se debe tener presente la importancia del ST como herramienta dentro de la PF para atenuar los efectos del ciclo económico. Sin embargo, los ingresos tributarios se han visto afectados en los últimos años, provocando que la política fiscal por el lado de los ingresos se dirija al diseño impositivo, otorgando incluso tratamientos especiales a diferentes actividades, sectores y regiones que distorsionan y complejizan el sistema, ejemplos claros de lo anterior es la Ley Páez, Ley Quimbaya, los beneficios al sector turístico y hotelero, el régimen tributario especial en el impuesto de renta, los bienes y servicios excluidos en el IVA, las zonas francas y aduaneras especiales, además de algunas áreas como las islas de San Andrés y Providencia y Santa Catalina, en las cuales no se cobra el IVA.
- La informalidad de la economía, como resultado de la carga impositiva impide un balance tributario entre todos los

estamentos que la componen, provocando que la tributación recaiga sobre los sectores formales generando distorsiones, cargas y competencia desigual. Por lo que el gobierno debería crear incentivos tanto para los que pagan a tiempo los impuestos como para los evasores; adicionalmente, debe motivarse una cultura tributaria en donde los contribuyentes asuman la obligación de manera positiva recibiendo los beneficios por hacerlo, acompañado de un desarrollo administrativo y tecnológico que reduzca costos y corrupción.

- La discusión de las RT sólo se ha hecho en términos de metas esperadas

y no de resultados efectivos, inclusive se hace desde una óptica política y no económica, que no considera la eficiencia, eficacia y rendimiento de las mismas abandonando los conceptos que debe tener tanto el sistema como el instrumento; igualmente, una reforma integral debe buscar unas tarifas justas, unificadas e inferiores a las existentes, debe eliminar gran cantidad de beneficios, tributos antitécnicos y rentas específicas, incorporar simplicidad en los procedimientos y no buscar siempre ampliar bases y tarifas para incrementar ingresos.

Referencias bibliográficas

- ARANGUREN, MARIO; SANDOVAL, LUIS; QUIROGA, OSCAR; ORTIZ, MERCEDES. (2002). "La Política Tributaria en Colombia". *Economía Colombiana y Coyuntura Política, Revista de la Contraloría General de la República*. No. 289, Abril de 2002, p 5-17.
- BAUTISTA, JAIRO. (2006). "Los Mitos De La Tributación, ¿Quién Paga Los Impuestos En Colombia?". *Revista Deslinder, Centro De Estudios Del Trabajo*. Ed. No. 38 Octubre-Noviembre.
- CASTAÑO, ELKIN. (1995). "Identificación de un proceso ARIMA contaminado". *Lecturas de Economía, Facultad de Ciencias Económicas Universidad de Antioquia*. No. 42, Enero-Junio 1995. p 49-70.
- CLAVIJO, SERGIO. "Tributación equidad y eficiencia en Colombia: una guía para salir de un sistema tributario amalgamado". En: <http://www.banrep.gov.co/docum/ftp/borra325.pdf>. (Febrero 15 de 2011).
- CHANG, I.; TIAO, G.; CHEN, C. (1988). "Estimation of Time Series Parameters in the Presence of Outliers". *Technometrics*, No 30, Vol 2, pag.193-204; 1988.
- Fedesarrollo. (2005). "El sistema tributario Colombiano: impacto sobre la eficiencia y la competitividad". *Cámara de Comercio Colombo-Americana Confecámaras*. Agosto 31 de 2005.
- FINO, GUILLERMO; VASCO RUBÉN. "Elementos básicos de la tributación en Colombia: última reforma tributaria ley 633 de 2000". (2001) Bogotá. Centro Interamericano Jurídico Financiero, Segunda Edición.

- GARCÍA, MANUEL. (2002). "Tributación bajo la lupa". *Economía Colombiana y Coyuntura Política*, Revista de la Contraloría General de la República, No. 289, Mayo de 2002, p 18-25.
- GARCÍA, MARIO; GÓMEZ, ANA P. (2005). "¿Han aumentado el recaudo las reformas tributarias en Colombia?". *Revista de economía institucional Universidad Externado de Colombia*, Vol. 7, No.12, p 43-61.
- JUNGUITO, ROBERTO; RINCÓN HERNÁN. (2004). "La Política Fiscal en el siglo XX en Colombia". *Investigaciones Recientes sobre historia económica de Colombia*. Borradores de Economía Banco de la República. Agosto 2004.
- LASSO, ÁNGELA; "Evasión IVA en Colombia 2000-2008". Cuadernos de Trabajo, Documento web 036 DIAN. Subdirección de Gestión de Análisis Operacional. Septiembre de 2009. (Febrero 26 de 2011).
- LÓPEZ, MAURICIO; MESA, RAMÓN; RHENALS, REMBERTO. (2006). "Síntesis y perspectivas del contexto macroeconómico colombiano 2006-2007". *Perfil de Coyuntura Económica*, Facultad de Ciencias Económicas. No. 008, diciembre de 2006. p 5-48.
- LORA, EDUARDO. (2008). "Técnicas de Medición Económica: metodología y aplicaciones en Colombia". Bogotá, Alfaomega Colombiana, 4ta edición.
- Modelo de Código Tributario para América Latina, en: www.unav.es/tributario/.../modelo_codigo_tributario_1997.pdf. (Marzo 5 de 2011).
- MULIU, LON. (2005). "Times series analysis and forecasting". USA, Scientific Computing Associates Corporation. Capítulo 7, pág. 720-738.
- MUSGRAVE, RICHARD. (1992). "*Hacienda Pública Teórica y Aplicada*". España. McGraw-Hill Interamericana, Quinta Edición.
- Observatorio de Macroeconomía y Finanzas Públicas. (2006). "Implicaciones Macroeconómicas de la reforma tributaria 2006". *Memorias Observatorio de coyuntura Macroeconómica*. Universidad Externado de Colombia, Facultad de Economía. Seminario No.5. Noviembre 6 de 2006. p 5-92.
- PLAZAS, MAURICIO. (2006). "Derecho de la Hacienda Pública y derecho Tributario". Bogotá. Vol., I. Editorial Temis, Segunda Edición.
- RHENALS, REMBERTO. (2003). "El problema fiscal colombiano: ¿se trata de una baja presión tributaria?". *Perfil de Coyuntura Económica*, Facultad de Ciencias Económicas Universidad de Antioquia. No. 01, Febrero 2003. p 39-60.
- RHENALS, REMBERTO. (2004). "De nuevo reformas insuficientes y posiblemente gasto público creciente" *Perfil de Coyuntura Económica*, Facultad de Ciencias Económicas Universidad de Antioquia. No. 03. Agosto 2004. p 49-66.
- RHENALS, REMBERTO. (2008). "Dinámica y Sostenibilidad de la Deuda Pública Colombiana. ¿Existe margen para una Política Fiscal Contracíclica?" *Perfil de Coyuntura Económica*, Facultad de Ciencias Económicas Universidad de Antioquia. No. 12, Diciembre 2008. p 85-116.

- RESTREPO, JUAN. (2008). "Hacienda Pública". Bogotá. Universidad Externado de Colombia, 8va edición.
- SÁNCHEZ, FABIO; ESPINOSA SILVIA. (2005). "Impuestos y reformas tributarias en Colombia 1980-2003". Documento cede 2005-11 edición electrónica Universidad de los Andes. ISSN 1657.7191. Febrero de 2005. (Marzo 6 de 2011).
- STIGLITZ, JOSEPH E. (1988). "La Economía del Sector Público". Barcelona, Antoni Bosh Editor S.A. Segunda Edición.
- TSAY, RUEY. (1988). "Outliers, Level Shifts, and Variance Changes in Time Series". Department of Statistics, Carnegie Mellon University, U. S.A. Journal of Forecasting, Vol. 7, 1-20; 1988. (Marzo 6 de 2011).
- YORI, GLORIA; SIERRA, PASTOR. (2008). "El gasto tributario en Colombia. Principales beneficios en renta e IVA años 2006-2007". Documento web 030, Oficina de Estudios Económicos División de Mediciones Fiscales DIAN. Septiembre de 2008. (Junio 25 de 2011).
- YORI, GLORIA; SIERRA, PASTOR; ALBARRACÍN, IVON. (2009). "El gasto tributario en Colombia. Principales beneficios en renta e IVA año 2007-2008". Documento web 037, Coordinación de Estudios Económicos, Subdirección de Gestión y Análisis Operacional, Dirección de Gestión Organizacional. Diciembre 2009. (Junio 25 de 2011).
- YORI, GLORIA; SIERRA, PASTOR; ALBARRACÍN, IVON. (2010). "El gasto tributario en Colombia. Principales beneficios en renta e IVA año 2008-2009". Documento web 040, Coordinación de Estudios Económicos, Subdirección de Gestión y Análisis Operacional, Dirección de Gestión Organizacional. Diciembre de 2009. (Junio 25 de 2011).
- WILLIAM, WEI. (2006). "Time series analysis univariate and multivariate methods". USA, Pearson Addison Wesley, Segunda edición. Cap 10, pág. 212-235.