

**Universidad Militar Nueva Granada  
Facultad de Derecho  
Especialización en Derecho Administrativo**



**La implementación de las recomendaciones y políticas de mejora regulatoria emitidas por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico- OCDE, para lograr la eficiencia y calidad normativa en el régimen tributario colombiano**

**Especialización en Derecho Administrativo**

**Bogotá – Colombia**

**2016**

**La implementación de las recomendaciones y políticas de mejora regulatoria emitidas por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico- OCDE, para lograr la eficiencia y calidad normativa en el régimen tributario colombiano \***

Presentado por Doris del Pilar Molina Romero\*\*

**Resumen**

El estudio y análisis de los efectos de los proyectos de normas tributarias, ya sea bajo la metodología de Análisis de Impacto Normativo (AIN) que ha adoptado el Gobierno Nacional en desarrollo de la Directiva Presidencial No. 01 de 2005, u otra metodología de análisis que adopte el Congreso de la República, es esencial para mejorar la Eficiencia y Calidad de las normas tributarias. Si bien la Iniciativa Legislativa en materia tributaria corresponde al Gobierno Nacional, llama la atención el hecho de que la metodología de Análisis de Impacto Normativo (AIN) esté prevista para la expedición de decretos y resoluciones, pero no para los proyectos de leyes tributarias que el Gobierno Nacional presenta a consideración del Congreso de la República. De otra parte, un rol activo y participativo del Congreso de la República es esencial si se quiere que su poder tributario sea efectivo, para lo cual la adopción de una metodología igual o similar a la de Análisis de Impacto Normativo (AIN), junto con la búsqueda de asesoramiento por parte de expertos como la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE), les permitirá pasar de la observación pasiva actual, a la acción efectiva ante los proyectos de Ley tributaria que el Gobierno Nacional presenta a su consideración. Además de lo anterior, e

---

\* Trabajo de investigación para optar por el título de Especialista en Derecho Administrativo de la Universidad Militar Nueva Granada.

\*\* Abogada egresada de la Universidad Colegio Mayor de Nuestra Señora del Rosario. Especialista en Derecho Tributario (Universidad del Rosario). Especialista en Derecho Contractual (Universidad del Rosario). Profesional Especializado Subdirección Jurídico Tributaria de la Secretaría Distrital de Hacienda- Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá. Correo electrónico: delpilarmolina@gmail.com

igualmente importante, corresponde al Gobierno Nacional y al Congreso de la República dar ejemplo de respeto absoluto por el debido proceso legislativo establecido en la Constitución Política para la formación de las leyes, promoviendo así el orden justo que establece el artículo 2 de la Constitución Política como fin esencial del Estado; y ganando así la autoridad para exigir de los contribuyentes el cumplimiento de las leyes adecuadamente estudiadas y establecidas.

**Palabras claves:** Iniciativa legislativa, debido proceso legislativo, Metodología de Análisis de Impacto Normativo (AIN), poder tributario, OCDE.

### **Abstract**

The study and analysis of effects of tax bill drafts, under Normative Impact Analysis (NIA) methodology adopted by the National Government following Presidential Directive No. 01, 2005 or others adopted by the Colombian Congress, is key for improving Efficiency and Quality in tax regulations. No matter that legal initiative for tax rules belongs to the National Government, it is interesting knowing that Normative Impact Analysis (NIA) methodology is considered for the issuance of Decrees and Resolutions, but not for tax bill drafts that the National Government present to Congress. On the other hand, an active and participative role from Congress is essential if it is wanted that its tax power be effective, for which implementing the Normative Impact Analysis (NIA) methodology jointly with third parties experts advice, like the Organization for Economic Cooperation and Development (OECD). Will allow Congress to move from the current passive role to effective action in regards to tax bill drafts presented by the National Government. Besides this, the National Government and Congress must lead by example of full respect for the due legislative procedure provided by the National Constitution for Law creation, promoting that way a fair environment provided by article 2 of the National Constitution as key goal for the

Republic and showing the right authority to demand from tax payers full compliance with the tax duties established in Laws with due study and dully created.

**Key words:** Legal Initiative, Due Legislative Procedure, Normative Impact Analysis (NIA) methodology, Tax Power, OECD.

## Introducción

La presente investigación se encuadra dentro del tema de eficiencia y calidad normativa en materia tributaria y nace por un interés en temas tributarios toda vez que como especialista en derecho tributario y dada mi experiencia profesional en la Secretaria Distrital de Hacienda-Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá, observo la necesidad de implementar políticas de mejora normativa, más aun cuando cada año se presenta una reforma tributaria integral. Y dado el contexto actual, en que el Gobierno Nacional ha tomado iniciativas como la creación de la Comisión de Expertos para la equidad y la competitividad tributaria, que “tiene por objeto proponer reformas orientadas a combatir la evasión y elusión fiscales, así como hacer el sistema tributario más equitativo y eficiente” (MINISTERIO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO , 2014).

Adicionalmente, Colombia se encuentra en proceso de adhesión a la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (en adelante OCDE) organismo internacional compuesto por 35 naciones<sup>1</sup> y “que desde 1961 asesora a los países para el mejoramiento de sus políticas públicas. Para esto fija estándares internacionales dentro de un amplio rango de temas de políticas públicas, sobre todo a partir de hechos y experiencias reales”. (Colombia, Presidencia de la República , 2013)

Así es como en Enero de 2011, el Presidente Juan Manuel Santos anunció ante la OCDE el interés de Colombia de adherirse a la Organización, y desde entonces, el Gobierno colombiano

---

<sup>1</sup> Alemania, Australia, Austria, Bélgica, Canadá, República Checa, Chile, República de Corea, Dinamarca, Rep. Eslovaca, Eslovenia, España, Estados Unidos, Finlandia, Francia, Grecia, Países Bajos, Hungría, Irlanda, Islandia, Italia, Japón, Letonia, Luxemburgo, México, Noruega, Nueva Zelanda, Polonia, Portugal, Reino Unido, Suecia, Suiza, Turquía, Estonia e Israel. En proceso de acceso se encuentra Rusia y Colombia. Información vigente a 14 de octubre de 2016.

ha asumido compromisos dirigidos a mejorar la calidad normativa como parte del proceso de acceso al *Comité de Política Regulatoria*<sup>2</sup>, siendo importante la aplicación de mejores políticas y prácticas regulatorias a nivel nacional, particularmente en temas tributarios por ser uno de sus principales intereses. (OCDE, 2016)

Dentro de las políticas regulatorias se encuentran una serie de recomendaciones para mejorar la calidad de la regulación, tales como la implementación de la metodología de Análisis de Impacto Normativo (en adelante AIN), que podrían ayudar a mejorar la eficiencia de las normas tributarias.

La metodología AIN “es un instrumento que aplica la administración pública luego de la intención de intervenir mediante una norma. Esta herramienta examina y cuantifica los beneficios, costos y efectos que probablemente una nueva norma o un cambio en ésta pueda generar” (Colombia, Departamento Nacional de Planeación. Consejo Nacional de Política Económica y Social- CONPES, 2014)

Así mismo, “la OCDE aconseja establecer una entidad rectora de la regulación cuyo propósito sea evaluar los AIN y asegurar la coherencia entre las distintas regulaciones en todos los niveles de la administración.” (Crane, 2016)

En Colombia estas iniciativas han tenido respaldo a través del CONPES 3816 de 2014, en el cual se establece la implementación de herramientas de análisis de impacto normativo a través de un programa piloto.

---

<sup>2</sup> En total son 27 comités y por ahora hemos logrado acceder a 13.

Adicionalmente, el Departamento Nacional de Planeación, entidad que tiene bajo su responsabilidad el Comité de Regulación Normativa de la OCDE, ha trabajado desde el año 2014 cuatro pilotos de Análisis de Impacto Normativo con seis entidades nacionales:

Comisión de Regulación de Agua (CRA), Comisión de Regulación de Energía y Gas (CREG), Superintendencia de Servicios Públicos, Ministerio de Industria, Comercio y Turismo, Unidad de Regulación Financiera y Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible. Además, más de 60 entidades han atendido talleres sobre AIN, consulta pública y mejora normativa. (Colombia, Departamento Nacional de Planeación, 2015)

Así pues, es claro que mejorar la calidad de la regulación es uno de los cambios inducidos por el acceso a la OCDE, que va a tener un gran impacto para el impulso de la economía y que constituye un gran reto para el ordenamiento jurídico colombiano pues los efectos de las normas deberán identificarse y analizarse previamente a ejercer la iniciativa legislativa, tal y como se tiene previsto en el documento CONPES 3816 de 2014, a través de la metodología (AIN), pero en materia tributaria y particularmente, para el ejercicio del poder tributario por parte del Congreso de la República.

Por tanto, con la presente investigación me propongo a analizar qué tan lejos estamos de aplicar las recomendaciones de la OCDE en materia de política regulatoria y lo que busco es llamar la atención sobre posibles oportunidades de mejora en materia de eficiencia y calidad normativa, enfocada al régimen tributario nacional por ser de esta rama de donde extraeré algunos casos relevantes, pero aspiro a que la investigación permita el desarrollo de los temas de manera general

para que sea aplicable al momento de expedir las leyes, decretos y resoluciones por parte del Gobierno Nacional en otras áreas.

Ante lo cual, parto de la inquietud de si las directrices de la OCDE en materia de regulación y mejora normativa, tendrían aplicación en el ordenamiento tributario colombiano y qué beneficios jurídicos aportarían a Colombia. Para ello, en la primera parte del ensayo se analiza si Colombia se encuentra preparada institucional y jurídicamente para la aplicación de las directrices emitidas por la OCDE en materia de regulación normativa. Una vez planteado el marco de los elementos a analizar, se identifican las consecuencias jurídicas que trae la adopción de la metodología AIN.

Posteriormente, evidenciar si la adopción de este tipo de instrumentos y metodologías AIN en materia tributaria, realmente son la solución para lograr la eficiencia y calidad normativa que requiere el ordenamiento jurídico colombiano.

**¿Colombia se encuentra preparada institucional y jurídicamente para la aplicación de las directrices emitidas por la OCDE en materia de regulación normativa y en temas tributarios?**

### **Contextualización**

Colombia es un Estado social de derecho organizado en forma de República unitaria, descentralizada y con autonomía de sus entidades territoriales, integrada por 32 departamentos, así como municipios, distritos especiales y un Distrito Capital, con sede en Bogotá. (Colombia, Constitución Política de Colombia, 1991) 3

---

3 ARTÍCULO 1. Colombia es un Estado social de derecho organizado en forma de República unitaria, descentralizada, con autonomía de sus entidades territoriales, democrática, participativa y pluralista, fundada en el respeto de la

Ahora bien, en el marco de la autonomía tributaria de las entidades territoriales (departamentos y municipios) se encuentra que éstas gozan de autonomía para la gestión de sus intereses y tendrán derecho de administrar los recursos y establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones, todo dentro de los límites de la Constitución y la ley.<sup>4</sup>

En materia tributaria las normas constitucionales son enfáticas al establecer que, entre la capacidad impositiva del legislador y la capacidad impositiva de las asambleas y los concejos municipales, existen unas limitaciones recíprocas: las corporaciones territoriales, no pueden crear a su antojo, tributos dentro de sus ámbitos territoriales, sin antes revisar si el legislador autorizó su creación, disponiendo parámetros generales sobre los que debe basarse. A la vez, el legislador tampoco tiene una capacidad impositiva absoluta, como consecuencia de la prohibición de disponer de los bienes y rentas de las entidades territoriales. (Corte Constitucional de Colombia. Sentencia C- 346, 1997)

### **Iniciativa Legislativa**

En Colombia tienen iniciativa legislativa, el Gobierno Nacional, a través de los ministros, la Corte Constitucional, el Consejo Superior de la Judicatura, la Corte Suprema de Justicia, el Consejo de Estado, el Consejo Nacional Electoral, el Procurador General de la Nación, el Contralor General de la República, el Fiscal General de la Nación, el Defensor del Pueblo. (Congreso de la República de Colombia, CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE COLOMBIA, 2016)

---

dignidad humana, en el trabajo y la solidaridad de las personas que la integran y en la prevalencia del interés general. ARTÍCULO 286. Son entidades territoriales los departamentos, los distritos, los municipios y los territorios indígenas. 4 ARTÍCULO 287. Las entidades territoriales gozan de autonomía para la gestión de sus intereses, y dentro de los límites de la Constitución y la ley. En tal virtud tendrán los siguientes derechos: 1. Gobernarse por autoridades propias. 2. Ejercer las competencias que les correspondan. 3. Administrar los recursos y establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones. 4. Participar en las rentas nacionales.

Ahora bien, para que un proyecto legislativo se convierta en una nueva ley debe:

**Tabla 1- Pasos para tramitar una Ley en Colombia**

<b>Trámite</b>	<b>Descripción</b>	<b>Requisitos</b>
<b>Elaboración del Proyecto de Ley</b>	<p>Deben estudiarse muy bien el tema para establecer la necesidad social o problema y cuáles son las posibles soluciones.</p> <p>Posteriormente, con la ayuda de expertos y con el insumo de la participación ciudadana debe redactarse el proyecto de ley.</p>	Deben tener un título o nombre que los identifique, encabezamiento, el articulado y además una exposición de motivos en donde se explican las razones y la importancia del proyecto.
<b>Presentación del Proyecto de Ley</b>	<p>Se presenta el original y dos copias en la Secretaría de la Cámara de Representantes cuando se trate de tributos.</p> <p>Allí se le asigna un número y se decide cual comisión constitucional permanente es la que debe estudiar el proyecto para enviarlo a dicha comisión.</p>	La Secretaría envía el proyecto de ley a la Imprenta Nacional para la publicación en la Gaceta del Congreso y así todo el país puede conocer cuáles son los diferentes proyectos que tiene que estudiar el Congreso.
<b>Traslado a comisión y ponencia para primer debate</b>	<p>Cuando la comisión recibe el proyecto de ley, el presidente de la misma le asigna uno o varios congresistas (ponentes) encargados de estudiar el proyecto de ley.</p>	Se presenta un informe (ponencia) sobre la conveniencia o no del proyecto. Y se envía para publicación en la Gaceta del Congreso.
<b>Debate en Comisión</b>	<p>La comisión se reúne para conocer la ponencia y pueden debatir el proyecto artículo por artículo o archivarlo.</p> <p>Los Congresistas pueden proponer enmiendas, modificaciones, adiciones o supresiones a la totalidad del proyecto o a artículos específicos.</p>	<p>Una vez que se ha estudiado y discutido suficientemente el proyecto de ley, se vota en la Comisión para aprobación.</p> <p>Si se aprueba el Presidente de la Comisión le asigna uno o varios ponentes para segundo debate. (Pueden ser iguales o distintos a los de la primera ponencia)</p>
<b>Ponencia para segundo debate</b>	<p>Los nuevos ponentes son los encargados de revisar una vez más el proyecto y</p>	La ponencia para segundo debate se envía a publicación para su posterior discusión en la

	<p>elaboran la ponencia para segundo debate en la plenaria de una u otra Cámara.</p> <p>El coordinador ponente explica el ante la plenaria el proyecto y la ponencia, posteriormente pueden tomar la palabra los congresistas y los ministros para opinar.</p>	<p>Plenaria de la respectiva cámara, sea Senado o Cámara de Representantes.</p> <p>Después de la intervención del ponente comienza la discusión del proyecto en su totalidad, o por artículos específicos si es solicitado.</p>
<p>Durante la anterior etapa, el proyecto puede ser modificado; sin embargo, si los cambios hacen que el proyecto sea muy diferente al primero la Plenaria puede decidir si lo envía nuevamente a la comisión.</p>		
<b>Traslado a otra Cámara</b>	<p>Si el proyecto de ley es aprobado en la plenaria de la Corporación, en donde se inició el trámite, el Presidente de la misma lo remitirá al Presidente de la otra cámara con los antecedentes y todos los documentos necesarios.</p>	<p>En la nueva cámara el proyecto de ley, con los antecedentes, comienza el proceso de la misma forma que en la cámara anterior.</p>
<b>Sanción Presidencial</b>	<p>Una vez que cada cámara ha aprobado en dos debates el proyecto de ley, éste se envía a la Presidencia de la República para su sanción.</p>	<p>La sanción en este caso quiere decir ratificación ya que la rama ejecutiva también lo estudia, y si está de acuerdo lo sanciona y lo promulga para que el país entero conozca la nueva ley y la cumpla.</p>

*Nota: Elaboración propia a partir de datos tomados de (Congreso de la República de Colombia, Ley 5, 1992) y de [www.senado.gov.co](http://www.senado.gov.co)*

Adicionalmente, encontramos que en Colombia:

Para la emisión de normatividad de carácter sustancial participan, al menos, 63 de las 204 entidades de la rama ejecutiva del orden nacional, entre ellas 16 Ministerios, 6 Departamentos Administrativos, 10 Superintendencias, 4 Comisiones de Regulación, 15 Unidades de Administración Especiales, 10 Agencias y 2 Direcciones Nacionales (Portal de alcaldes y gobernadores de Colombia, 2015).

De otra parte, las medidas para promover la calidad regulatoria se encuentran dispersas en el ordenamiento jurídico colombiano y son varias las entidades que en algún momento han dirigido esfuerzos para emprender dicha tarea, sin que exista una única entidad responsable frente al tema. Empezando por el Gobierno Nacional quien a través de los 21 Decretos Únicos Reglamentarios que ha expedido busca recoger más de 10.000 normas y a la fecha, no se ha expedido un Decreto Único Reglamentario en materia de impuestos, aun así el Régimen Tributario Nacional ya se ve impactado por los Decretos Únicos Reglamentarios expedidos en otras materias.

También es importante resaltar la creación de la Comisión de Expertos en materia tributaria, quienes son los encargados de recoger los aspectos más relevantes que deberán ser objeto de regulación y actualización en una próxima reforma tributaria.

De igual forma, son varias las entidades que trabajan en pro de la mejora regulatoria, como el Departamento Nacional de Planeación, quien durante el gobierno del presidente Santos ha encabezado el debate sobre la mejora regulatoria, con apoyo de las siguientes entidades:

El Departamento Administrativo de la Función Pública- DAFP líder de la política anti-trámites; el Ministerio de Tecnologías de la Información y las Comunicaciones de Colombia - MINTIC encargado de dirigir la estrategia de Gobierno en línea; el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo de Colombia- MCIT, responsable de coordinar las regulaciones de carácter técnico y los procedimientos de evaluación de conformidad; el Ministerio de Justicia y del Derecho es líder en políticas jurídicas; las comisiones de regulación se ocupan de sectores económicos específicos, y las Superintendencias vigilan la implementación

de la regulación. (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico-OCDE, 2002)

Así pues, se observa que muchas entidades realizan esfuerzos individuales y cada una por separado hace su aporte con el fin de lograr una mejora regulatoria, pero realmente no ha sido suficiente o podría mejorarse aún más el cumplimiento de la mejora regulatoria.

### **El desarrollo de nuevas regulaciones**

El informe final de la Comisión de Expertos para la Equidad y la Competitividad Tributaria, hace un diagnóstico sobre el sistema impositivo actual y los ajustes que requiere. Para ello en la actualidad se conformaron mesas de trabajo encargadas de preparar la reforma tributaria que se presentara a finales del año 2016 y cuyo principal planteamiento, será simplificar los tributos a personas naturales y empresas, eliminando gravámenes creados recientemente como CREE, IMAN, IMAS y riqueza, pero dejando un solo impuesto de renta y ampliando la base (Portafolio, 2016).

### **Reformas Tributarias**

Durante la última década Colombia ha requerido siete (7) reformas tributarias para aumentar el recaudo y con esto afrontar el déficit fiscal.

#### **Ley 1111 Reforma Tributaria de 2006**

**Renta:** Eliminación de la sobretasa a partir del 2007.  
Reducción a la tarifa de renta de PJ al 34% en 2007 y 33% en 2008.  
Aumento del 30% al 40% para la deducción por inversión  
Eliminación del impuesto de remesas.  
IVA: Algunos bienes pasan del 10% al 16%.

Otros: Impuesto al patrimonio a partir de 2007 (tarifa de 1.2% del patrimonio > \$3000 millones).

GMF de 4 X 1000 permanente.

IMPACTO: -0.4% PIB

### **Ley 1370 Reforma Tributaria de 2009**

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

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

IMPACTO: 0.3% PIB

### **Ley 1430 Reforma Tributaria de 2010**

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

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

Fiscalización de la DIAN al recaudo de IVA

Retención a pago de intereses de crédito externo

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

Reforma arancelaria

IMPACTO: 1.0% PIB o más

### **Ley 1607 Reforma Tributaria de 2012**

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

IVA: Impuestos a personas naturales, impuestos a las sociedades, reforma del Impuesto al Valor Agregado –IVA, e impuesto al consumo, ganancias ocasionales, y normas anti evasión y anti elusión.

Exclusión de algunos bienes susceptibles de pagar IVA

Otros: Servicios gravados con la tarifa del cinco por ciento (5%)

Impuestos descontables:

a) El impuesto sobre las ventas facturado al responsable por la adquisición de bienes corporales muebles y servicios.

b) El impuesto pagado en la importación de bienes corporales muebles.

### **Reforma Tributaria de 2013**

Renta: Impuesto sobre la renta para personas naturales

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

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

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

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

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

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

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

### **Ley 1739 Reforma Tributaria de 2014**

IVA: Mantuvo gravamen a los Movimientos Financieros (GMF) con una tarifa de 4X1.000 hasta 2018, para iniciar su desmonte gradual a partir de 2019.

Objetivo: Recaudo de \$53 billones

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

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

Otros:

Es importante señalar que actualmente un grupo de economistas expertos fueron designados recientemente por el Gobierno Nacional para estructurar lo que sería una nueva reforma que se presentaría presuntamente en 2015 con la que se buscaría aumentar nuevamente la base gravable y extender la duración de otros impuestos para continuar reduciendo brechas de todo carácter en Colombia.

### **Reforma Tributaria de 2016<sup>5</sup>**

Renta: Las empresas que hoy pagan 33% de impuesto de renta, pagarán ahora éste impuesto con una tarifa de 25%. Se crea además un nuevo impuesto denominado IE, calculado sobre la renta con una tarifa de 8%. La suma de los dos impuestos equivale a la tarifa de 33% vigente en la actualidad.

Creación de un monotributo en el que el impuesto anual oscilaría entre \$480.000 y \$960.000 y grava a los pequeños negocios como misceláneas y peluquerías.

IVA: Se crea una tarifa de 5%, con lo cual al final existirían 3 tarifas: 0%, 5% y 16%.

Se crea una tarifa de IVA sobre los libros del 5%

*Nota: Elaboración propia a partir de datos tomados de (Congreso de la República de Colombia, Ley 1607 , 2012) y [www.senado.gov.co](http://www.senado.gov.co)*

Del anterior cuadro se desprende la preocupación de la cantidad y la calidad de las reformas que casi siempre terminan sacrificando al contribuyente y no tienen en cuenta que el sistema funciona cuando el contribuyente puede pagar, sino no tiene sentido. Lo ideal sería que el mayor recaudo pudiera obtenerse vía menor evasión y eliminación de beneficios y tratos o regímenes especiales.

Pero sobre todo que las diferentes propuestas se desprendieran de un análisis de impacto normativo, pues de las reformas presentadas, nunca se conocen estudios o cifras serias que de manera responsable permitan implementar un sistema tributario justo y equitativo. Por el contrario,

---

<sup>5</sup> La aprobación de la reforma se estaría dando, a más tardar, el 20 de diciembre de 2016 una vez se realice la conciliación del texto final entre las dos cámaras.

se observa la creación y eliminación de tributos, el cambio de nombres de los mismos, el aumento y la disminución de las tareas; y las eternas promesas de eliminación de algunos tributos como el 4x1000 que simplemente cambia de destinación.

En Colombia, las reformas se producen conforme se requiere recaudar más dinero. Por ejemplo, para el próximo año se espera del Gobierno la exigencia de un mayor recaudo para atender las necesidades frente al posconflicto.

### **Mayor transparencia a través de mecanismos de consulta y comunicación**

El artículo 8° numeral 8 de la Ley 1437 de 2011 “Por la cual se expide el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo” establece un requisito legal de mantener a disposición de toda persona, la información completa y actualizada de los proyectos específicos de regulación y de la información en que se fundamenten, con el objeto de recibir opiniones, sugerencias o propuestas alternativas.

Al respecto, de la información suministrada por la Secretaría Distrital de Hacienda se evidencia que las personas no acuden a este mecanismo, pues de los 7 proyectos normativos que se publicaron en la página [www.shd.gov.co](http://www.shd.gov.co) no se recibió ni un solo comentario, con lo cual es claro que no existe participación ciudadana ni un interés en la conformación y ejercicio del poder público.

### **Cumplimiento, aplicación, apelaciones**

En Colombia, las normas pueden impugnarse a través de mecanismos como la revocatoria directa (decisión regulatoria) bajo determinadas circunstancias; así como acudir al Consejo de

Estado (Acción de Nulidad por inconstitucionalidad) y la Corte Constitucional (Acción pública de constitucionalidad), y también es posible ejercer control de constitucionalidad como mecanismo jurídico por el cual, se asegura el cumplimiento de las normas, pero estos medios por sí solos no son eficaces para alcanzar una mejora de la calidad normativa.

Por citar un primer ejemplo, en (Corte Constitucional de Colombia, Sentencia C-015, 2016) se estudió la demanda a la Ley 1739 de 2014 “Por medio de la cual se modifica el Estatuto Tributario, la Ley 1607 de 2012, se crean mecanismos de lucha contra la evasión y se dictan otras disposiciones, en el desarrollo de las consideraciones es claro que la reforma tributaria del año 2014 no cumplió con los requisitos exigidos en su formación y por ende viciada de inconstitucionalidad, aun así la misma fue declarada exequible por motivos de conveniencia económica.

“La Sala Plena de la Corte Constitucional declaró exequible la Ley 1739 de 2014, expedida con la finalidad de financiar el Presupuesto General de la Nación del año 2015, de acuerdo con los siguientes argumentos:

(...) Las leyes de financiamiento deben tener cuatro debates, a menos que cuenten con mensaje de urgencia. El artículo 157 numeral 2 de la Constitución dice que los proyectos, para convertirse en ley, deben ser aprobados en primer debate en las correspondientes comisiones permanentes de cada Cámara, con esta excepción: "el reglamento del Congreso determinará los casos en los cuales el primer debate se surtirá en sesión conjunta de las comisiones permanentes de ambas Cámaras". No obstante, el reglamento del Congreso solo prevé como posible la sesión conjunta de la comisiones en tres casos: (i) mensaje de urgencia, (ii) trámite de la ley de

presupuesto o (iii) aprobación del plan nacional de desarrollo (art 168). En la medida en que la de financiamiento no es objetivamente ni una ley del plan, ni una ley de presupuesto, solo podría ser tramitada con cuatro debates, o con tres debates si hay mensaje de urgencia. En este caso no hubo mensaje de urgencia, y el trámite constó solo de tres debates. Por tanto, la ley presentaba a primera vista una irregularidad en su procedimiento de formación.

Ahora bien, se justifica una reforma a las rentas públicas con menos debates y sin mensaje de urgencia en la ley de financiamiento, en la medida en que había un presupuesto desfinanciado próximo a entrar en vigencia, el cual demandaba entonces incrementar los ingresos públicos con celeridad.”

Como segundo ejemplo, se expone el expediente D-9768 (Corte Constitucional de Colombia, Sentencia C-465, 2014) por la cual se estudia la inconstitucionalidad de la Ley 1607 de 2012 *“Por la cual se expiden normas en materia tributaria y se dictan otras disposiciones”* por el cargo relativo a la falta de publicación del proyecto presentado al Congreso de la República.

“El Gobierno Nacional radicó la Reforma Tributaria por intermedio del Ministro de Hacienda y Crédito Público, siendo ésta debidamente publicada; sin embargo, con posterioridad a su presentación radicó ante las Comisiones Terceras conjuntas de Senado y Cámara un *“nuevo proyecto de ley”* que sustituyó el proyecto inicialmente presentado, que modificaba 102 artículos e incluía 48 que no habían sido considerados inicialmente, sin que el mismo hubiera sido publicado. (...)

La no publicación del texto modificatorio no limita el derecho de participación ciudadana, porque en este caso no eran de aplicación otras normas que garantizan la participación ciudadana, en tanto no existió convocatoria por parte de las comisiones terceras constitucionales para escuchar a la ciudadanía en el estudio del proyecto de ley.

No encuentra la Corte que con la omisión de publicar una propuesta de modificación al proyecto inicialmente presentado por el Gobierno Nacional, se haya afectado la participación del ciudadano en la conformación, ejercicio y control del poder público.

Por las razones expuestas, se declarará exequible la ley 1607 de 2012 por el cargo relativo a la falta de publicación del proyecto de ley presentado por el Gobierno.”

Se observa como a pesar de que existen los mecanismos jurídicos para asegurar el cumplimiento del debido proceso legislativo, los mismos no son eficaces. Ahora que podría esperarse sino existe un debido control sobre las entidades para que apliquen la metodología AIN.

### **Evaluación regulatoria ex post**

Al momento de proferirse una norma, el Gobierno Colombiano no realiza evaluaciones posteriores a las leyes y regulaciones. Sobre todo en materia tributaria, por citar tenemos como la Reforma Tributaria del año 2012, Ley 1607 de 2012 “Por la cual se expiden normas en materia tributaria y se dictan otras disposiciones” ha sido objeto de dos modificaciones, una corrección, desarrollada a través de ocho (8) Decretos Reglamentarios y algunos de sus artículos no han pasado el control de constitucionalidad. Eso sin contar la inaplicación de algunos de sus artículos.

Sobre el particular, debemos señalar que la Ley 1607 de 2012 introdujo una modificación al artículo 462-1 del Estatuto Tributario, con relación a la base gravable de liquidación de los impuestos territoriales para los servicios de vigilancia, y los servicios integrales de aseo y cafetería, cuyo texto consagra:

“**Artículo 46.** Modifíquese el artículo 462-1 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

*Artículo 462-1. Base gravable especial. Para los servicios integrales de aseo y cafetería, de vigilancia, autorizados por la Superintendencia de Vigilancia Privada, de servicios temporales prestados por empresas autorizadas por el Ministerio del Trabajo y en los prestados por las cooperativas y precooperativas de trabajo asociado en cuanto a mano de obra se refiere, vigiladas por la Superintendencia de Economía Solidaria o quien haga sus veces, a las cuales se les haya expedido resolución de registro por parte del Ministerio del Trabajo, de los regímenes de trabajo asociado, compensaciones y seguridad social, como también a los prestados por los sindicatos con personería jurídica vigente en desarrollo de contratos sindicales debidamente depositados ante el Ministerio de Trabajo, la tarifa será del 16% en la parte correspondiente al AIU (Administración, Imprevistos y Utilidad), que no podrá ser inferior al diez por ciento (10%) del valor del contrato.*

*Para efectos de lo previsto en este artículo, el contribuyente deberá haber cumplido con todas las obligaciones laborales, o de compensaciones si se trata de*

*cooperativas, precooperativas de trabajo asociado o sindicatos en desarrollo del contrato sindical y las atinentes a la seguridad social.*

***Parágrafo.*** *La base gravable descrita en el presente artículo aplicará para efectos de la retención en la fuente del impuesto sobre la renta, al igual que para los impuestos territoriales.*”

El problema jurídico que se presenta es frente a cómo debe interpretarse la aplicación, de lo dispuesto en el artículo 46 y su parágrafo de la Ley 1607 de 2012, en relación a los impuestos territoriales; toda vez que, de la lectura de la disposición se evidencia que el legislador no precisó a qué impuestos territoriales hacía referencia; solamente se limitó a indicar que “para los impuestos territoriales”.

Pero ello no hace suponer que la extensión de la aplicación a los impuestos territoriales abarque a todos y cada uno de los tributos administrados por la Administración Tributaria Distrital, más aún cuando la mayor parte de éstos tienen definida previamente una base gravable desde la ley que los crea, y en otros casos, la facultad de determinar la base gravable radica en cabeza del Concejo Distrital.

Al respecto, llama la atención que en la exposición de motivos del proyecto de ley No. 166 de 2012 Cámara “*Por medio del cual se expiden normas en materia tributaria y se dictan otras disposiciones*”, no se hace mención expresa frente a una aplicación a los impuestos territoriales y que transcribo a continuación:

#### “EXPOSICIÓN DE MOTIVOS

##### 3.4. La reforma de IVA

##### (...) **Eliminación de tarifas y tarifa reducida del 5%**

En aras de la simplificación tarifaria se propone la eliminación de la tarifa del 1,6% sin embargo la premisa es no alterar el impuesto a cargo de los servicios de aseo, vigilancia y empleo temporal. Es por esto que se propone una base especial del impuesto que sólo sea equivalente al AIU, dado que la gran parte de los ingresos de estas actividades son efectivamente sus costos. En síntesis, en lugar de pagar la tarifa del 1,6% sobre el total de las ventas, se propone cobrar la tarifa del 16% sobre el AIU, que es aproximadamente del 10% del total de las ventas. De otro lado, el hecho de que se pasen a ser gravados a la tarifa general, les permitirá descontarse la totalidad de los IVA pagados.”[20] (Gaceta del Congreso No. 666 del 5 de octubre de 2012, pág. 51)

De la exposición de motivos se desprende que la intención al redefinir el esquema para la liquidación sobre las ventas en esta clase de servicios, era eliminar la dispersión tarifaria y garantizar que el efecto económico fuera neutro, como quiera que el dieciséis por ciento (16%) del diez por ciento (10%) equivale al uno punto seis por ciento (1.6%). Es claro que el espíritu de la Ley 1607 de 2012, no era de aumentar o disminuir la carga tributaria ni otorgar beneficios a ciertos sectores.

Si se realiza mediante un ejemplo el impacto fiscal que tuvo el artículo 46 de la Ley 1607 de 2012 en el recaudo del IVA, se obtiene que el resultado es nulo o neutro es decir que la Nación no perdió un solo peso de recaudo por este concepto.

	<b>BASE GRAVABLE HASTA EL AÑO 2012</b>	<b>BASE GRAVABLE A PARTIR DEL AÑO 2013</b>
CUANTÍA	\$100'000.000, 00	\$10'000.000,00
TARIFA	1,6%	16%
IMPUESTO	\$1'600.000	\$1'600.000

Como se puede observar, si bien la base gravable disminuyó al 10%, la tarifa del impuesto se multiplicó por 10, es decir matemáticamente el efecto es cero, pues se recaudó la misma cantidad de dinero. Pero si se aplica la Ley 1607 de 2012, al impuesto distrital de Industria y Comercio- ICA el panorama sería el siguiente:

<b>ITEM</b>	<b>RETEFUENTE RENTA</b>	<b>ICA</b>
Normativa	<p><b>Artículo 46.- Base Gravable Especial.</b> La tarifa será del 16% en la parte correspondiente al AIU (Administración, Imprevistos y Utilidad), que no podrá ser inferior al diez por ciento (10%) del valor del contrato. (...)</p> <p><b>Parágrafo.</b> La base gravable descrita en el presente artículo aplicará para efectos de la retención en la fuente del impuesto sobre la renta, al igual que para los impuestos territoriales.”</p>	
10% Valor del Contrato	Diez millones de pesos (\$10.000.000,00)	
<b>Tarifa</b>	16%	13,8%
<b>Impuesto a cargo</b>	\$1.600.000	\$138.000

<b>RECAUDO COMPARATIVO</b>	<b>DIAN</b>	<b>DIB</b>
Antes de la Ley 1607 de 2012	\$1.600.000	\$1.380.000
Con la Ley 1607/2012 Art. 46 y parágrafo	\$1.600.000	\$138.000
% recaudo	100%	10%

En conclusión, es claro que la norma no tiene impacto alguno en el recaudo de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales- DIAN, continúan con su 100% en meta de recaudo, el impacto es neutro. No ocurre lo mismo, si la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá- DIB

aplica la base gravable especial para el impuesto de industria y comercio- ICA, caso en el cual por cada \$10.000.000 se pierden \$1.242.000, lo que se traduce en un impacto negativo de las metas de recaudo, llegando al 0.01% en comparación a lo que se venía recaudando antes de la expedición de la Ley 1607 de 2012, lo cual iría en detrimento de las finanzas e intereses del Distrito.

Este ejemplo que acabo de ilustrar permite evidenciar la importancia de la evaluación regulatoria ex post y la necesidad de realizar el respectivo análisis de impacto fiscal de las normas tributarias que debe estar presente en el ejercicio del poder tributario, con el fin de construir una Administración Tributaria sobre un sistema seguro y permanente en el tiempo, que permitan una mejor planeación y ejecución de sus propias políticas; así como el cumplimiento cabal de las responsabilidades que les asigna la ley y la Constitución.

(Congreso de la República de Colombia, Ley 819, 2003) *“Artículo 7°. Análisis del impacto fiscal de las normas. En todo momento, el impacto fiscal de cualquier proyecto de ley, ordenanza o acuerdo, que ordene gasto o que otorgue beneficios tributarios, deberá hacerse explícito y deberá ser compatible con el Marco Fiscal de Mediano Plazo.*

*Para estos propósitos, deberá incluirse expresamente en la exposición de motivos y en las ponencias de trámite respectivas los costos fiscales de la iniciativa y la fuente de ingreso adicional generada para el financiamiento de dicho costo.*

*El Ministerio de Hacienda y Crédito Público, en cualquier tiempo durante el respectivo trámite en el Congreso de la República, deberá rendir su concepto frente a la consistencia de lo dispuesto en el inciso anterior. En ningún caso este concepto*

*podrá ir en contravía del Marco Fiscal de Mediano Plazo. Este informe será publicado en la Gaceta del Congreso.*

*Los proyectos de ley de iniciativa gubernamental, que planteen un gasto adicional o una reducción de ingresos, deberá contener la correspondiente fuente sustitutiva por disminución de gasto o aumentos de ingresos, lo cual deberá ser analizado y aprobado por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público.*

*En las entidades territoriales, el trámite previsto en el inciso anterior será surtido ante la respectiva Secretaría de Hacienda o quien haga sus veces.”*

Así pues, en el desarrollo del subtítulo siguiente se analizan algunos de los beneficios que se obtienen si se realiza un estudio serio de las recomendaciones emitidas por la OCDE en materia de políticas regulatorias.

### **Beneficios que obtiene Colombia al acceder a la OCDE y aplicar sus directrices y lineamientos en materia tributaria.**

Debemos partir de que la evasión constituye uno de los grandes problemas que tienen la mayoría de sistemas tributarios en el mundo y que Colombia no es ajena a esta problemática. Parafraseando a (Carrasquer Clari, 2002) mediante la evasión se viola directamente la ley, de modo que existiendo un comportamiento ilícito el ahorro inicialmente conseguido se puede traducir en un mayor coste económico. En el mismo sentido, (Rosembuj, 1999) señala que en la evasión fiscal se presenta un comportamiento ilegal del contribuyente tendente a la no satisfacción del tributo ya debido, por haberse verificado el hecho imponible.

La Carta Política de 1991 (Asamblea Nacional Constituyente de 1991, 2016) establece en su artículo 95 el deber de contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado. Pese a que se ha consagrado como norma y de que la Administración Tributaria ha establecido sanciones por incumplimiento de las obligaciones tributarias, algunos ciudadanos optan por evadir el pago de sus impuestos.

Aunque son varias las causas que llevan a las personas a no pagar sus impuestos, de acuerdo con (Macías Cardona, Agudelo Henao, & López Ramírez, 2007), las causas se pueden resumir en tres: a) aquellos ciudadanos que consideran que tributar no es una obligación para ellos, b) otros que no están dispuestos a financiar al Estado y c) finalmente los que esperan no verse descubiertos y/o sancionados, aunque consideren que si deben tributar. En términos generales se puede definir la evasión como el pago incompleto, erróneo o no pago de los tributos por parte de los contribuyentes.

De igual manera, la complejidad de un sistema tributario resulta en evasión pero uno de los aspectos más importantes es la improvisación en el sistema, cuando hay necesidad de recaudar más recursos y la Administración Tributaria Distrital sale a buscar fuentes de ingresos, sin ningún plan operativo o unas metas claras.

Al ser los tributos la principal fuente de ingreso público, considero que es fundamental y necesaria la aceptación del Sistema Tributario por parte de los ciudadanos en general, y esto dependerá en gran parte del destino que se dé a los fondos recaudados. En este orden de ideas, si se involucra más a la sociedad en la evaluación del empleo de los recursos públicos, se generará confianza en el contribuyente y se creará una conciencia social.

Para lograr esto, considero que lo ideal sería tener una regulación tributaria eficiente que se encuentre al alcance de todos los ciudadanos y que sea de fácil interpretación y aplicación. Para ello, se debe empezar por simplificar el procedimiento tributario (Cubero Truyo, 1997), armonizando los distintos regímenes tributarios que existen en nuestro país, con el fin de establecer una estructura tarifaria similar, desarmando así la compleja estructura tributaria del país.

Pues actualmente, cada municipio en Colombia cuenta con su propia reglamentación, lo que conlleva a que ni siquiera internamente se esté compitiendo en condiciones iguales y por último, considero que es de vital importancia facilitar a los ciudadanos el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Colombia debe propender por establecer un sistema tributario sencillo y económico en su administración por parte de las autoridades y en su cumplimiento por parte de los ciudadanos. La eficiencia es otra tarea pendiente, en la que además de la simplificación del sistema, es necesario ampliar la base de contribuyentes y actuar de forma contundente contra la evasión y la elusión. Una participación vigilante de la ciudadanía será necesaria para lograr que en el paso del proyecto por el Congreso se fortalezca la autoridad tributaria y se adopten, por ejemplo, medidas eficaces contra la evasión

Así las cosas, frente a la compleja estructura tributaria del país, todavía quedan algunas reformas por hacer, pero es importante reconocer que ha habido un avance en esta materia, pues de conformidad con el informe Doing Business 2016, presentado por el Banco Mundial, Colombia se encuentra en el escalafón 54 de 189 economías. (Banco Mundial, 2015)

Sobre el tema, es importante resaltar que Colombia ha adoptado reformas en los últimos 12 años, relacionadas con todas las áreas que mide el Doing Business, lo que ha contribuido a realizar avances en materia tributaria, teniendo en cuenta que en un año como el 2005 era necesario realizar 70 pagos anuales para cumplir con la obligación tributaria, y hoy solo se requieren 11 pagos. (El Tiempo, 2015)

Lo anterior, debido a la implementación de sistemas de declaración y pago electrónico de impuestos y a la reducción en el número de pago de algunos tributos.

Sin embargo, si el gobierno colombiano desea incrementar la inversión extranjera deberá realizar grandes cambios en materia fiscal. Uno de ellos es la implementación de la Metodología AIN, la cual es una herramienta que permite analizar sistemáticamente los objetivos e impactos potenciales de las intervenciones, a fin de asegurar que sus beneficios sean superiores a sus costos. Permite explicar y socializar las decisiones de política pública y regulatoria, brindando a la ciudadanía la oportunidad de participar en su elaboración. Dicha iniciativa se encuentra en sintonía con lo plasmado en el numeral 8 del artículo 8 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo- CPACA denominado deber de información al público<sup>6</sup>.

Así pues, la OCDE describe la Mejora Normativa como una de las tres influencias que, conjuntamente con la política fiscal y monetaria, permiten una mejor administración de la

---

<sup>6</sup> Ley 1437 del 8 de enero de 2011. Artículo 8. Deber de información al público. #8. Los proyectos específicos de regulación y la información en que se fundamenten, con el objeto de recibir opiniones, sugerencias o propuestas alternativas. Para el efecto, deberán señalar el plazo dentro del cual se podrán presentar observaciones, de las cuales se dejará registro público. En todo caso la autoridad adoptará autónomamente la decisión que a su juicio sirva mejor el interés general.

economía, la implementación de políticas y la corrección o estímulo de comportamientos de los miembros de una sociedad (OCDE, 2011, pág. 8).

En efecto, existe evidencia de que las economías con una mejor regulación se recuperan más rápido (con un incremento adicional de 2 a 3 puntos porcentuales en el crecimiento del PIB) y registran pérdidas acumulativas menores ante choques externos (OCDE, 2010).

En el caso colombiano, la política monetaria y fiscal colombiana cuenta con reconocimiento por sus altos estándares técnicos, debido a que han logrado establecer un proceso de intervención claro y estandarizado. Sin embargo, aunque la Rama Ejecutiva del Poder Público colombiano cuenta con algunos avances en Mejora Normativa, carece de una política explícita y de una institucionalidad con capacidad de seguimiento y herramientas homogéneas. El afán de intervención mediante normatividad, sin un análisis de la complejidad detrás de la problemática, conlleva a la expedición de una gran cantidad de instrumentos jurídicos dirigidos a intervenir consecuencias y síntomas de los problemas, pero no se dirige a las causas reales de los mismos.

En este orden de ideas, las oportunidades de mejora en lo que respecta a la calidad de la producción normativa del poder ejecutivo pueden dividirse en dos:

En primer lugar, la iniciativa de Mejora Normativa debe girar en torno al AIN, buscando avanzar en la adopción y adaptación de herramientas, el desarrollo de la institucionalidad, y la generación de capacidades a partir de las cuales sea posible asegurar la calidad de las normas que expide la Rama Ejecutiva del orden nacional.

En segundo lugar, está orientado a brindar protección del ordenamiento. Es decir, esta iniciativa busca garantizar que las normas se ajusten a los principios constitucionales que rigen el funcionamiento del Estado colombiano y brinden seguridad jurídica.

*“Con la instauración del constitucionalismo en el siglo XIX, tanto el establecimiento de tributos como la aprobación de los presupuestos estatales, pasan a ser competencia reservada al parlamento y tanto la aplicación y efectividad del tributo como la ejecución del presupuesto, constituyen actividad administrativa reglada, sometida a derecho. En un primer momento, predominan los aspectos estrictamente formales –en especial, el respeto al principio de reserva de ley y al principio de legalidad en la actuación administrativa-. Años más tarde, el carácter normativo y vinculante del texto constitucional hace que el poder legislativo no solo esté condicionado por el respeto a los principios formales, sino que también los principios materiales constituyan un principio vinculante para el ejercicio de ese poder legislativo en materia financiera”.* (Martín Queralt, 2001)

Como consecuencia de lo anterior, el Departamento Nacional de Planeación a través del Consejo Nacional de Política Económica y Social profirió el documento CONPES 3816 de Mejora Normativa: Análisis de Impacto, con lo cual se sentaron las bases para institucionalizar el Análisis de Impacto Normativo (AIN) en la etapa temprana del proceso de emisión de las normas desde la Rama Ejecutiva, como herramienta dirigida a fortalecer la confianza, efectividad y transparencia de la normatividad, en el mediano y largo plazo.

Dentro de las fortalezas adoptadas para fortalecer la eficiencia económica y social de la norma, se encuentran: En primer lugar, el establecimiento de la institucionalidad requerida; en

segundo lugar, la generación y fortalecimiento de capacidades para la gestión; en tercer lugar, la implementación de herramientas de análisis de impacto normativo a través de un programa piloto; en quinto lugar, el establecimiento de lineamientos y guías; y en último lugar, la difusión de mecanismos y herramientas para administración y racionalización del inventario normativo. Las estrategias planteadas están dirigidas a incorporar el Análisis de Impacto Normativo para que las normas cumplan con los objetivos para los cuales son emitidas. De igual forma, para que se establezcan metodologías que garanticen no sólo la publicidad de las mismas, y permitan participación efectiva de los ciudadanos y grupos de interés, sino que se analice técnicamente sus posibles impactos económicos, fiscales, ambientales y sociales. (Organización para la Cooperación del Desarrollo Económico OCDE, 2012)

Las recomendaciones emitidas por parte de la OCDE dentro del programa de política normativa, brinda a los gobiernos una guía clara y oportuna acerca de los principios, mecanismos e instituciones que se necesitan para mejorar el diseño, la aplicación y la revisión de sus marcos regulatorios, con una orientación hacia los estándares más elevados. (Organización para la Cooperación del Desarrollo Económico OCDE, 2012)

Por su parte, la metodología AIN es una herramienta que permite analizar sistemáticamente los objetivos e impactos potenciales de las intervenciones, a fin de asegurar que sus beneficios sean superiores a sus costos. Permite explicar y socializar las decisiones de política pública y regulatoria, brindando a la ciudadanía la oportunidad de participar en su elaboración. (Departamento Nacional de Planeación, CONPES, 2014)

Se emplea para mejorar la calidad de las intervenciones, fortalecer el proceso regulatorio y de toma de decisiones, ofrece más información con calidad y hace más transparente el proceso regulatorio. Y que de acuerdo con el Documento CONPES 3816 de 2014 consiste en:

- Describir la solución, no el problema (el problema es la necesidad de una ley)
- Cualquier intervención regulatoria es una herramienta para solucionar un problema, no una problemática en sí
- Tener información sobre la magnitud del problema (evidencias)

En las 40 Jornadas Colombianas de Derecho Tributario, Derecho Aduanero y Comercio Exterior celebradas en Cartagena durante los días 10, 11 y 12 de febrero de 2016; a la cual tuve la oportunidad de asistir, se presentó el siguiente debate:

El ponente (Pardo Ardila, 2016) desarrolló el tema de eficiencia y calidad normativa en materia tributaria, desde una perspectiva de los efectos reales o prácticos, describiendo algunos casos del mundo real de los negocios y que parafraseando al autor está alcanzando proporciones descomunales y debe ser corregido, para permitir el desarrollo armónico de Colombia y su economía, desde la perspectiva de un régimen tributario justo, previsible y seguro en términos jurídicos (p. 486), concluyendo que:

“El Gobierno está bien encaminado en la solución si se siguen los planes de acción previstos en el Documento CONPES 3816 de 2014. Sin embargo, la ejecución de esos planes de acción dará sólo una parte de los frutos esperados, salvo que exista tanto en el Congreso de la República, como en el Gobierno Nacional, por intermedio de sus ministros, la actitud y vocación para seguir plenamente el debido

proceso legislativo previsto en la Constitución Política para la información de las leyes. Atajos como aquellos a los cuales la Honorable Corte Constitucional cerró el paso a través de la Sentencia C-726 de 2015 frente al deseo de crear el Fondo de Estabilización de Precios de combustibles con detrimento del debido proceso legislativo, no se deberían presentar.” (p. 505)

Aunado a lo anterior, revisando el tema del Análisis de Impacto Normativo encuentro que es forzoso realizar alguna acotación a la sostenibilidad fiscal, la cual dada su importancia se encuentra contenida dentro de la Constitución Política de Colombia y como lo señalan (Rosas Vega, Plazas Vega, & Bernal Castro, 2013)

“El complejo mundo contemporáneo requiere de un régimen fiscal ágil, capaz de brindar respuestas oportunas y eficaces a las fluctuaciones económicas y a las cambiantes actitudes de los agentes, así como a la complejidad de la estructura administrativa del Estado. Tal necesidad ha implicado la búsqueda de nuevos arreglos institucionales y nuevos balances entre los poderes que en todo caso, no entraña otro fin que el de mejorar las instituciones fiscales del Estado Colombiano.”

Y es que la regulación es esencial para el funcionamiento de la sociedad y la economía. Pero una mala regulación puede imponer costos innecesarios a la sociedad, llevando incluso a ocasionar una responsabilidad patrimonial del Estado. Al respecto, (Ramírez Ramírez, 2015) ha señalado que:

*“La responsabilidad patrimonial del Estado por el ejercicio de la potestad tributaria, se configura alrededor del concepto de daño antijurídico. Este último,*

*se origina en diversas circunstancias, que de manera general, pueden agruparse en la responsabilidad por la imposición de cargas tributarias mediante leyes y actos de carácter general contrarios a derecho (sean éstos inexequibles o ilegales); o la responsabilidad por los actos administrativos subjetivos ilegales dictados en uso de la potestad tributaria.”*

Así las cosas, los beneficios jurídicos que obtiene Colombia al acceder a la OCDE y aplicar sus directrices y lineamientos en materia tributaria son la seguridad jurídica pues la política de mejora normativa apunta a que el Gobierno Nacional expida normas para resolver los problemas de política pública únicamente en aquellos casos en que hacerlo sea la mejor opción para la sociedad. Con lo cual, se evitaría que año tras año se expidan reformas tributarias y sus consecuentes amnistías que sólo buscan recaudar más dinero, premiando de paso a los morosos.

### **Consecuencias Jurídicas que trae la adopción de la metodología AIN en materia tributaria**

Desde el punto de vista de la globalización, hablar de impuestos es hablar de economía, y entendiendo que no solamente los empresarios están compitiendo con el resto del mundo en el tema económico, sino también nuestro país que compite con su esquema fiscal.

Las negociaciones llevadas a cabo en la OCDE sobre los sistemas tributarios y la transferencia de precios, han abierto el camino a tratados bilaterales en materia.

Y es que uno de los objetivos específicos de la OCDE consiste en:

“El intercambio de información y la armonización de políticas con el objetivo de maximizar su crecimiento económico, buscando modelos y estándares que se

ajusten a este proceso, también incorporando en su estructura distintas áreas, comités, y equipos de trabajo especializados en el análisis de los sistemas tributarios y coadyuvar a países miembros y no miembros, esto con el fin de tener alternativas para que los países miembros tengan un sistema tributario equitativo, así permitir una justa competitividad económica entre los países que la conforman.” (Perdomo López, Ramírez Bulla , & Rodríguez Parra , 2014)

De igual manera, ayuda a los gobiernos a “responder a los nuevos acontecimientos e inquietudes que se presenten en temas como el comercio, las reformas estructurales, la seguridad en línea y los desafíos relacionados con la disminución de la pobreza en el mundo en desarrollo”. (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2016)

Así pues, ingresar a la OCDE es un sello de calidad sobre las finanzas y políticas del país. Y es por ello que el Presidente Juan Manuel Santos tiene un gran interés de que Colombia pertenezca a la OCDE, realizando un intenso trabajo técnico y permitiendo que la OCDE evalúe las políticas colombianas con el fin de mejorarlas.

El Gobierno Colombiano ha dirigido sus esfuerzos por encontrar la fórmula que permita responder de una manera real y eficiente a las necesidades sociales y administrativas del Estado y la Nación. Para ello optó por adoptar las recomendaciones que el Consejo de la OCDE sobre Política y Gobernanza Regulatoria ha dado:

*“Transparencia y participación en los procesos normativos, integrar el análisis de impacto normativo AIN –a las primeras etapas del proceso de diseño de políticas públicas para formular proyectos normativos nuevos, identificar claramente las*

*metas de política pública, evaluar si es necesaria la regulación y de qué manera esta última puede ser más efectiva y eficiente para alcanzar dichas metas.*

*Que se deben desarrollar e implementar estándares obligatorios sobre el uso de la consulta pública como medio para hacer partícipes a los ciudadanos, empresas y la sociedad civil en el proceso normativo y obtener mejores resultados de política pública. Integrar el uso sistemático del AIN en el proceso de formulación de políticas públicas y promover el uso sistemático de la evaluación ex post de regulaciones, programas e instituciones para la mejora regulatoria, a fin de hacer la regulación más eficiente y efectiva.”*

Considero que en materia tributaria, vale la pena la implementación de la metodología AIN así por lo menos se evitara que cada año se presenten propuestas para una “reforma tributaria estructural” y que se creen y se eliminen impuestos año tras año. Que existe una mayor seguridad jurídica y un respeto al debido proceso legislativo. Para ello es importante, que tanto el Ministerio de Hacienda, la DIAN como las Secretarías de Hacienda, conozcan e implementen la metodología.

Si bien la Iniciativa Legislativa en materia tributaria corresponde al Gobierno Nacional, un rol activo y participativo del Congreso de la República es esencial si se quiere que su poder tributario sea efectivo, para lo cual la adopción de una metodología igual o similar a la de Análisis de Impacto Normativo (AIN), junto con la búsqueda de asesoramiento por parte de expertos como la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE), les permitirá pasar de la observación pasiva actual, a la acción efectiva ante los proyectos de Ley tributaria que el Gobierno Nacional presenta a su consideración.

Pero ¿hasta qué punto es bueno adoptar figuras extranjeras y realizar la importación jurídica? La adopción de modelos jurídicos extranjeros que han tenido éxito en otros países, no necesariamente tendrán éxito en el Estado colombiano, pues el país es sociopolíticamente diferente.

Forzar la entrada a un grupo implica un ajuste normativo que colisiona con el ordenamiento jurídico colombiano y lo vuelve indefenso ante los organismos internacionales por la falta de seguridad jurídica, más aun cuando no se tiene en cuenta la idiosincrasia, intereses ni la tradición histórica del país.

Por citar un ejemplo, en Colombia es válido y aceptado el Lobby, a pesar de que el mismo es conocido y relacionado con el tráfico de influencias entre el Gobierno y los grupos económicos, a partir del cual las empresas apoyan económicamente a los candidatos para luego obtener de ellos favores normativos a través de “tratamientos preferenciales”. Hasta la OCDE reconoce que las exenciones que están detrás de algunas reformas son ineficaces para promover el empleo o la inversión y recomienda eliminarlas.

Así mismo, alegando la falta de tiempo al momento de discutir las reformas tributarias, están son decididas a “pupitrazo” sin tener en cuenta el punto de vista de los empresarios o la intervención de la ciudadanía. Muchas veces incluyendo micos de último momento, sin un mayor respeto al debido proceso legislativo.

Desafortunadamente se importa todo lo que trae la OCDE y lo volvemos ley, también se adoptan los criterios y se replican en masa los modelos, sin tener en cuenta la institucionalidad y

la tradición jurídica ni aspectos esenciales como que la traducción de normas en inglés implica una dificultad en sí mismo al momento de aplicar la norma.

Hace falta una mayor participación ciudadana como una corresponsabilidad del Gobierno Nacional tanto en la adopción, implementación y puesta en práctica de las políticas de regulación y mejora normativa, sólo así podremos llegar a beneficiarnos de las mismas.

**Conclusiones:**

La investigación realizada en este trabajo de investigación ha permitido arribar las siguientes

1. Colombia no se encuentra preparada jurídica ni institucionalmente para adoptar este tipo de metodologías, no hay un estricto respeto al debido proceso legislativo. Los controles constitucionales implementados para revisar las normas, se emplean pero no son eficaces, prevalece más la justificación económica que existe detrás de una reforma tributaria (mayor recaudo) que el fortalecimiento del proceso regulatorio. Así las cosas, no hay garantías para la aplicación e implementación de las recomendaciones en políticas regulatorias de la OCDE.

2. Se evidencia que la adopción de este tipo de instrumentos y metodologías AIN en materia tributaria colombiana, son una gran herramienta para lograr la eficiencia y calidad normativa que requiere el ordenamiento jurídico colombiano. Pues si se realiza el Análisis de Impacto Normativo a las reformas tributarias antes de implementarlas, se tomarían mejores decisiones al ofrecer más información con calidad haciendo más transparente el proceso regulatorio con lo cual, las normas tributarias serían eficaces, de calidad y no atentarían contra la seguridad jurídica.

3. Los beneficios jurídicos que obtiene Colombia al acceder a la OCDE y aplicar sus directrices y lineamientos en materia tributaria son la seguridad jurídica pues la política de mejora normativa apunta a que el Gobierno Nacional expida normas para resolver los problemas de política pública únicamente en aquellos casos en que hacerlo sea la mejor opción para la sociedad. Lo anterior se logra a través de la realización de Análisis de Impacto Normativo, que permita comparar las ventajas y desventajas de las diferentes alternativas para solucionar los problemas tributarios.

4. Dado el alto costo que las normas imponen a los consumidores y al sector privado, la implementación de las políticas de regulación normativa y las metodologías AIN aumentarían la competitividad del país.

## Referencias Bibliográficas

- Asamblea Nacional Constituyente de 1991. (2016). Constitución Política de Colombia. BOGOTÁ D.C.: LEGIS.
- Banco Mundial. (27 de Octubre de 2015). *INFORME DOING BUSINESS 2016*. Obtenido de Doing Business: Tomado el 20 de septiembre de 2016 <http://espanol.doingbusiness.org/data/exploreconomies/colombia/#paying-taxes>
- Carrasquer Clari, M. L. (2002). *El Problema del Fraude a la Ley en el Derecho Tributario*. Valencia, España: Tirant Lo Blanch .
- Colombia, Congreso de la República . (08 de 2016). *Senado República de Colombia* . Tomado el 2 de septiembre de 2016 de <http://www.senado.gov.co/legales/item/11166-elaboracion-del-proyecto-de-ley>
- Colombia, Consejo de Estado, 0549 (Consejo de Estado, Sección tercera 2007).
- Colombia, Consejo de Estado, 20383 (Consejo de Estado 29 de Mayo de 2014).
- Colombia, Constitución Política de Colombia. (1991).
- Colombia, Corte Constitucional, C -415 (Corte Constitucional 2009).
- Colombia, Corte Constitucional, C- 150 (Corte Constitucional 2015).
- Colombia, Departamento Nacional de Planeación. (21 de Octubre de 2015). *DNP*. Tomado el 15 de marzo de 2016 de <https://www.dnp.gov.co/Paginas/%E2%80%9CEl-coste-de-la-regulaci%C3%B3n-no-puede-ser-superior-al-beneficio-que-representa-para-la-gente%E2%80%9D-Sim%C3%B3n-Gaviria.aspx>
- Colombia, Departamento Nacional de Planeación. Consejo Nacional de Política Económica y Social- CONPES. (2014). *Mejora Normativa: Análisis de Impacto*. BOGOTÁ D.C.
- Colombia, Presidencia de la República . (30 de Mayo de 2013). *Presidencia de la República Colombia*. Obtenido de Abecé de Colombia en la OCDE: Tomado el 14 de septiembre de [http://wsp.presidencia.gov.co/Prensa/2013/Mayo/Paginas/20130530\\_01.aspx](http://wsp.presidencia.gov.co/Prensa/2013/Mayo/Paginas/20130530_01.aspx)
- Congreso de la República de Colombia. (17 de Junio de 1992). Ley 5. "*Por la cual se expide el Reglamento del Congreso; el Senado y la Cámara de Representantes*". Bogotá: Diario Oficial 40483 de junio 18 de 1992.

Congreso de la República de Colombia. (9 de Julio de 2003). Ley 819. *Por la cual se dictan normas orgánicas en materia de presupuesto, responsabilidad y transparencia fiscal y se dictan otras disposiciones*. Bogotá D.C., Colombia: Diario Oficial 45243 de julio 9 de 2003 .

Congreso de la República de Colombia. (26 de Diciembre de 2012). Ley 1607 . *Por la cual se expiden normas en materia tributaria y se dictan otras disposiciones*. Bogotá D.C. , Colombia: Diario Oficial No. 48655 del 26 de diciembre de 2012 .

Congreso de la República de Colombia. (2016). Congreso de la República de Colombia. Obtenido de <http://www.senado.gov.co/legales/item/11165-cual-es-el-proceso-de-formacion-de-la-ley>

Corte Constitucional de Colombia, Sentencia C-015. (27 de Enero de 2016). Sentencia C-015. *M.P. Jorge Ignacio Pretelt Chaljub*. Bogotá D.C.

Corte Constitucional de Colombia, Sentencia C-465. (9 de Julio de 2014). Sentencia C-465. *Demanda de inconstitucionalidad contra la ley 1607 de 2012*. Bogotá D.C., Colombia: M.P. Alberto Rojas Ríos .

Corte Constitucional de Colombia. Sentencia C- 346, C- 346 (Corte Constitucional de Colombia 22 de Julio de 1997).

Corte Constitucional de Colombia, Sentencia , C-141 (Sala Plena, 26 de Febrero de 2010).

Corte Constitucional de Colombia, Sentencia , C-881 (Sala Plena, 23 de Noviembre de 2011).

Corte Constitucional, Sentencia, C-141 (Sala Plena, 16 de Julio de 2015).

Consejo de Estado, Sentencia, CE- 1059 (31 de Octubre de 2002).

Crane, C. (21 de Febrero de 2016). *PORTAFOLIO*. Tomado el 21 de abril de 2016 de [www.portafolio.com](http://www.portafolio.com): [http://www.portafolio.co/opinion/catalina-crane/regulacion-colombia-impulsar-economia-491088#/regulacion-colombia-impulsar-economia-491088?&\\_suid=145765066641506695730980439729](http://www.portafolio.co/opinion/catalina-crane/regulacion-colombia-impulsar-economia-491088#/regulacion-colombia-impulsar-economia-491088?&_suid=145765066641506695730980439729)

Cubero Truyo, A. M. (1997). *La Simplificación del Ordenamiento Tributario (Desde la Perspectiva Constitucional)*. Madrid: Marcial Pons, Ediciones Jurídicas y Sociales S.A. .

Departamento Nacional de Planeación, CONPES. (2 de Octubre de 2014). 3816. *MEJORA NORMATIVA: ANÁLISIS DE IMPACTO*. Bogotá D.C., Colombia: Consejo Nacional de Política Económica y Social.

El Tiempo. (28 de Octubre de 2015). *EL TIEMPO*. Tomado el 10 de mayo de 2016 de <http://www.eltiempo.com/economia/sectores/a-colombia-no-le-va-bien-en-el-doing-business-2016/16415169>

- Macías Cardona, H. A., Agudelo Henao, L. F., & López Ramírez, M. R. (16 de Diciembre de 2007). Los métodos para medir la evasión de impuestos: una revisión. *Revista Semestre Económico de la Universidad de Medellín*(20), 67-85. Recuperado el 2 de 09 de 2016
- Martín Queralt, J. B. (2001). La Potestad Tributaria. En *Tratado de Derecho Tributario* (Vol. I, pág. 143). Bogotá D.C., Colombia: Temis.
- OCDE. (10 de marzo de 2016). *ORGANIZACION PARA LA COOPERACIÓN Y EL DESARROLLO ECONÓMICO*. Obtenido de OCDE: <http://www.oecd.org/centrodemexico/laocde/>
- Organización para la Cooperación del Desarrollo Económico OCDE. (2012). Obtenido de <http://www.oecd.org/gov/regulatory-policy/Recommendation%20with%20cover%20SP.pdf>
- Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico- OCDE. (2002). *Regulatory Policies in OECD Countries: From Interventionism to Regulatory Governance*.
- Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos. (2016). OCDE. Obtenido de <http://www.oecd.org/centrodemexico/laocde/masinformacionsobrelaocde.htm>
- Pardo Ardila, G. A. (2016). Eficiencia y Calidad Normativa en Materia Tributaria. En I. C. ICDT, *Estudios de Derecho Tributario, Derecho Aduanero y Comercio Exterior. 40 Jornadas Colombianas de Derecho Tributario, Derecho Aduanero y Comercio Exterior*. (págs. 479-508). Bogotá D.C.: Instituto Colombiano de Derecho Tributario.
- Perdomo López, L. F., Ramírez Bulla , M. F., & Rodríguez Parra , H. A. (Marzo de 2014). *Pontificia Universidad Javeriana*. Obtenido el 14 de septiembre de 2016 de <https://repository.javeriana.edu.co/bitstream/handle/10554/14907/PerdomoLopezLuisaFernanda2014.pdf?sequence=1>
- Piza Rodríguez, J. R., & Castro Arango, J. M. (2013). La Aplicación de los Tributos y el Procedimiento de Gestión. En *Curso de Derecho Tributario, Procedimiento y Régimen Sancionatorio*. (pág. 509). BOGOTÁ: UNIVERSIDAD EXTERNADO DE COLOMBIA.
- Portafolio. (11 de Febrero de 2016). Los ajustes que propone la comisión tributaria. *PORTAFOLIO*.
- Portal de alcaldes y gobernadores de Colombia. (21 de Abril de 2015). Recuperado el 30 de Abril de 2016, de [www.portalterritorial.gov.co](http://www.portalterritorial.gov.co): [www.portalterritorial.gov.co/acercadelportal.shtml?](http://www.portalterritorial.gov.co/acercadelportal.shtml)
- Ramírez Ramírez, J. O. (2015). Responsabilidad patrimonial del Estado derivada del ejercicio de la potestad tributaria. En *Estudios de Derecho Tributario, Derecho Aduanero y Comercio Exterior. 39 Jornadas Colombianas de Derecho Tributario, Derecho Aduanero y*

*Comercio Exterior*. (págs. 507- 538). Bogotá D.C.: Instituto Colombiano de Derecho Tributario.

Rosas Vega, G., Plazas Vega, M., & Bernal Castro, S. (2013). *Sostenibilidad Fiscal y Regla Fiscal, Aspectos Jurídicos y Económicos*. Bogotá D.C.: Instituto Colombiano de Derecho Tributario.

Rosembuj, T. (1999). *El Fraude a la Ley, la Simulación y el Abuso de las Formas en el Derecho Tributario*. Madrid, España : Marcial Pons, Ediciones Jurídicas y Sociales, S.A.