

# Balances de las Reformas de 1967

Las principales reformas adoptadas por el Decreto Extraordinario 1366 de 1967, la Ley 63 del mismo año y el Decreto reglamentario 154 de 1968, son las que se enumeran enseguida:

## I - Impuesto Básico de Renta

1. Nuevo régimen de los contratos de renta vitalicia: D. 1366/67, aa. 1º y 2º; L. 63/67, aa. 1º, 2º y 3º; D. 154/68, aa. 1º a 12.
2. Rentas y deducciones por razón de intangibles: L. 63/67, a. 4º; D. 154/68, aa. 13, 14 y 15.
3. Costo opcional de los inmuebles adquiridos hasta el 31 de diciembre de 1960: D. 1366/67, a. 6º; D. 154/68, aa. 16 y 17.
4. Fecha de adquisición de los inmuebles para efecto de los castigos del 10% por año de posesión: D. 154/68, a. 18.
5. Avalúos para la aceptación de pérdidas en la disposición de activos adquiridos de sus socios por sociedades: D. 1366/67, a. 7º; D. 154/68, a. 19.
6. Presunción de costos y deducciones de mercancías: D. 1366/67, a. 9º; D. 154/68, a. 21.
7. No aceptación de gastos, pérdidas y disminuciones correspondientes a rentas exentas: D. 154/68, a. 22.
8. Límite para la deducción de las reparaciones locativas: L. 63/67, a. 5º; D. 154/68, a. 23.
9. Límites y requisitos para la deducción de los intereses: L. 63/67, a. 6º; D. 154/68, aa. 24, 25 y 26.
10. Límites para las deducciones de profesionales: L. 63/67, a. 7º; D. 154/68, aa. 27 y 28.
11. Límites para las deducciones de salarios: L. 63/67, a. 8º; D. 154/68, aa. 29 y 30.
12. Certificados de paz y salvo del Sena, Subsidio Familiar e Instituto Colombiano de Seguros Sociales para la aceptación de deducciones de salarios: D. 1366/67, a. 10, parágrafo 2º; D. 154/68, a. 32.
13. Pagos de sociedades de personas a sus socios, cónyuges o a parientes de éstos, que son deducibles: L. 63/67, a. 9º; D. 154/68, aa. 33 y 34.
14. Impuestos deducibles y no deducibles: L. 63/67, a. 10; D. 154/68, a. 35.

15. Reserva para deudas de dudoso o difícil cobro: D. 1366/67, a. 12; D. 154/68, aa. 36 a 44.
16. Bonificaciones, gratificaciones y regalos voluntarios a los trabajadores, deducibles: D. 1366/67, a. 13.
17. Período gravable en que son deducibles los gastos causados cuando se lleva contabilidad por este sistema: D. 1366/67, a. 14.
18. Pagos de filiales, sucursales o agencias a sus casas matrices del exterior que no son deducibles: L. 63/67, art. 11; D. 154/68, a. 45.
19. Discriminaciones, informes y retenciones para la aceptación como costos, deducciones y exenciones especiales de algunos pagos a terceros: D. 1366/67, a. 15; L. 63/67, a. 12; D. 154/68, aa. 46 a 51 y 142.
20. Costos y deducciones de los agricultores: D. 1366/67, a. 16; L. 63/67, a. 26; D. 154/68, aa. 52 y 53.
21. Compensación de pérdidas de agricultura y ganadería: L. 63/67, a. 32; D. 154/68, aa. 54, 55 y 56.
22. Costo presuntivo en plantaciones de reforestación: L. 63/67, a. 37; D. 154/68, a. 141.
23. Requisitos para la aceptación de costos por compra de cereales sometidos a la cuota de fomento: L. 63/67, a. 39; D. 154/68, a. 143.
24. Valor de la renta en moneda colombiana de los trabajadores de empresas colombianas internacionales que reciben salarios en dólares: L. 63/67, a. 33.
25. Exención para los dividendos recibidos por sociedades: L. 63/67, a. 13; D. 154/68, a. 58.
26. Exención para las participaciones de sociedades de personas en compañías de la misma naturaleza: D. 1366/67, a. 20; L. 63/67, a. 14; D. 154/68, aa. 59, 60 y 61.
27. Dividendos exentos para las personas naturales, sucesiones ilíquidas, asignaciones y donaciones modales: D. 1366/67, a. 21.
28. Prestaciones sociales exentas: L. 63/67, a. 15.
29. Determinación de la renta por comparación de patrimonios: D. 1366/67, a. 23; L. 63/67, a. 31; D. 154/68, aa. 63 a 66.
30. Tarifa aplicable a la renta gravable de las personas naturales, sucesiones ilíquidas, asignaciones y donaciones modales: D. 1366/67, a. 26; L. 63/67, a. 16.
31. Régimen de contribuyentes residentes en el exterior y retenciones de impuestos en la fuente: D. 1366/67, aa. 27 a 30; L. 63/67, a. 35; D. 154/68, aa. 67 a 72.
32. Impuesto de remesas: D. 1366/67, a. 32; L. 63/67, a. 17; D. 154/68, aa. 73, 74 y 75.

II - *Impuesto Complementario de Patrimonio*

33. Valor de los inmuebles para efectos fiscales: D. 1366/67, a. 8º; D. 154/68, aa. 20 y 76.
34. Fondos en el exterior y activos en tránsito que constituyen patrimonio en Colombia: D. 1366/67, a. 34; D. 154/68, a. 77.
35. Requisitos para la aceptación de pasivos patrimoniales: D. 1366/67, a. 35; D. 154/68, a. 78.
36. Bienes exentos del impuesto complementario de patrimonio: D. 1366/67, a. 36; D. 154/68, aa. 79, 80 y 81.

III - *Otras materias relativas al Impuesto de Renta y Complementarios*

37. Balances para la obtención de créditos superiores a \$ 50.000.00: D. 1366/67, a. 37; D. 154/68, a. 82.
38. Vigilancia oficial para el goce de exenciones tributarias: D. 1366/67, a. 38.
39. Certificados de abono tributario como estímulo a las exportaciones: D. 1366/67, aa. 38 a 47; D. 154/68, aa. 83 a 86.
40. Deducción de impuestos pagados en el exterior por inversionistas colombianos dentro de programas de integración: D. 1366/67, a. 75; D. 154/68, a. 128.
41. Valor de bienes y servicios negociados por sociedades reconocidas como industrias básicas con derecho a exención y sus socios: D. 1366/67, a. 48.
42. Informaciones sobre pagos a terceros de entidades oficiales y privadas que no son contribuyentes del impuesto sobre la renta: L. 63/67, a. 18; D. 154/68, a. 87.
43. Sanciones por extemporaneidad e inexactitud en las declaraciones de corporaciones o asociaciones y fundaciones exentas: L. 63/67, a. 18; D. 154/68, aa. 88 y 89.
44. Requerimientos relativos a las declaraciones de renta y patrimonio: D. 1366/67, a. 51.
45. Término de seis meses para corregir o adicionar las declaraciones de renta y patrimonio: D. 1366/67, a. 52.
46. Términos para el pago del impuesto de renta y complementarios e intereses por mora: D. 1366/67, aa. 53 y 54; L. 63/67, a. 19; D. 154/68, aa. 90 a 95.
47. Amnistía para patrimonios omitidos o no declarados antes de 1967: L. 63/67, aa. 20 a 23; D. 154/68, aa. 96 a 105.

48. Amnistía para repatriación de capitales poseídos en el exterior: D. 1366/67, a. 76; D. 154/68, aa. 129 y 130.
49. Régimen de libros de contabilidad y comprobantes y sanciones por irregularidades en los mismos: D. 1366/67, aa. 57, 59, 60, 61, 62 y 64; L. 63/67, aa. 24 a 28; D. 154/68, aa. 106 a 125.
50. Reformas sobre jurisdicción coactiva en materia de competencias, títulos ejecutivos, representaciones, citaciones y términos: D. 1366/67, aa. 65 a 73.
51. Publicación de listas de contribuyentes a partir del 1º de agosto de 1968: D. 1366/67, aa. 77 y 78; D. 154/68, a. 131.
52. Términos para el fallo de las reclamaciones y otros recursos: L. 63/67, a. 36; D. 154/68, a. 140.
53. Estampillas de timbre de \$ 10.00 para el original de las declaraciones, y de \$ 20.00 en caso de extemporaneidad: L. 63/67, a. 34.

#### IV - *Impuestos Especiales*

54. Impuestos de ganadería: D. 1366/67, aa. 80 y 82; L. 63/67, aa. 29 y 30; D. 154/68, aa. 132 a 139.
55. Impuesto de fomento eléctrico y seguridad social para sociedades: D. 1366/67, a. 83.

#### V - *Impuestos sucesorales y de donaciones*

56. Contratos de renta vitalicia considerados como donación: L. 63/67, a. 2º; D. 154/68, aa. 9º y 10.
57. Autorización para enajenación y arrendamiento de bienes herenciales: D. 1366/67, a. 74; D. 154/68, aa. 126 y 127.
58. Rebaja y limitación de intereses: D. 1366/67, a. 54; L. 63/67, a. 19; D. 154/68, aa. 92 a 95.

#### VI - *Impuesto a las ventas*

59. Rebaja de intereses y limitación de los mismos en caso de reclamos: L. 63/67, a. 19; D. 154/68, aa. 92 a 95.

#### VII - *Vigencia de las reformas*

60. Limitación de las reformas a los efectos fiscales: D. 1366/67, a. 84; D. 154/68, a. 144.
61. Vigencia a partir año gravable 1967: D. 1366/67, a. 86; L. 63/67, a. 40; D. 154/68, a. 146.

Sobre las reformas adoptadas en 1967 y la reglamentación de 1968, se hacen algunas consideraciones de carácter general.

Todas las reformas se inspiraron en laudables propósitos y versan sobre materias que, en su mayor parte, requerían modificaciones de carácter legal. Sin embargo, no todas eran igualmente urgentes e importantes, y la amplitud de los campos abarcados, el tiempo de que se dispuso para la redacción del articulado y los medios utilizados para tan delicada tarea legislativa, le restaron calidad técnica y legal y, en algunos casos, justicia, a los puntos que resultaban de mayor trascendencia para el propósito básico de combatir la evasión fiscal.

Como aciertos de los nuevos estatutos pueden mencionarse los siguientes:

a) Las exigencias previstas para que las sociedades de personas tengan derecho a la exención por participaciones recibidas de otras compañías de la misma naturaleza. La extensión exagerada de las restricciones para los contratos recíprocos sobre aportes y participaciones, que hubiera podido tener inaceptables repercusiones, quedó restringida a sus verdaderos términos dentro del artículo 61 del Decreto 154.

b) Resultan también fundadas las restricciones o reformas adoptadas sobre la reserva para protección general de deudas dudosas, la intervención oficial en los precios de mercancías y servicios de operaciones entre sociedades reconocidas como industrias básicas y sus socios, la definición de las prestaciones sociales exentas, el régimen de pérdidas de agricultura, parcialmente lo establecido para operaciones sobre intangibles y pagos a casas matrices, valor de los inmuebles para efectos fiscales, presentación de balances para la obtención de créditos, unificación de intereses de mora, reglamentación de las fechas de adquisición de los inmuebles para efecto de las disminuciones de renta por tiempo de posesión y otras modificaciones de menor importancia.

También es medida inobjetable la de limitar las deducciones a los gastos ocasionados por actividades productoras de renta gravable, aunque se trata de una innovación cuya aplicación puede ofrecer dificultades en los primeros años de su implantación.

c) Quedó mejorada la situación de algunos contribuyentes con la opción para determinar el costo de inmuebles adquiridos hasta el 31 de diciembre de 1960, el aumento de las exenciones para los dividendos y acciones de personas naturales y la elevación de la cuantía para las deducciones de salarios.

En cambio, pueden señalarse injusticias, defectos de carácter técnico e inconveniencias en disposiciones como las que se indican a continuación:

a) El sistema utilizado para limitar las deducciones de los profesionales y de las sociedades de personas, se aparta de la realidad y resulta discriminatorio e injusto para algunas personas; el procedimiento que se adoptó para restringir la exención de los dividendos recibidos por sociedades anónimas, además de antitécnico, coloca a las sociedades colombianas en situación de manifiesta desigualdad frente a las sociedades extranjeras; existe también

desigualdad de tratamientos en el régimen de operaciones sobre intangibles, en las sanciones que se aplican a entidades oficiales y privadas por omisión o retardo en el suministro de informaciones y en las sanciones por extemporaneidad de las declaraciones de corporaciones y fundaciones; y en materia de sanciones por deficiencias de carácter contable, las normas adoptadas desconocen elementales principios de carácter penal, que exigen establecer castigos proporcionados a la gravedad de las faltas.

b) Se observa una exagerada tendencia de imponer requisitos innecesarios, aún para pagos de muy pequeña cuantía, lo que dificultará y aumentará considerablemente el trabajo de las declaraciones de renta y patrimonio y de la organización de los sistemas contables, con la grave consecuencia en muchos casos de que el impuesto dependerá más del cumplimiento de múltiples formalidades que de la capacidad tributaria de los contribuyentes. En esta materia convendría tener presente que los requisitos son un medio y no un fin dentro de los procedimientos administrativos y que en ningún caso pueden primar sobre las exigencias de la justicia tributaria. Puede también afirmarse que el reglamento fué más allá de la ley, al extender en su artículo 46 el requisito de la discriminación y cédula o nit a pagos no comprendidos dentro de la taxativa enumeración del artículo 15 del Decreto Extraordinario 1366, para la aceptación de costos, deducciones y exenciones especiales, lo mismo que al convertir en renta las deudas que no se relacionen con todas las formalidades, resultado a que lleva el artículo 63 del Decreto 154.

c) Cabrían igualmente observaciones de carácter técnico, o de falta de claridad, en cuanto al régimen de sociedades extranjeras, en relación con el impuesto de remesas, en materia de rentas vitalicias y en la organización de las amnistías patrimoniales, sistema este último de discutible moralidad y del cual se ha usado y abusado en Colombia con demasiada frecuencia.

Es de esperarse que los estudios más cuidadosos y completos que se adelantarán sobre nuestro régimen tributario, lleven a la corrección de injusticias, y defectos técnicos, sin desmejorar los propósitos de lucha contra la evasión, en vez de embarcarnos en el círculo vicioso que un estudioso de los problemas tributarios describe así: "la infracción tributaria es causa de una deformación, digámoslo así, del sistema fiscal; la deformación o defectos del sistema fiscal es, a su vez, causa (aquí el círculo vicioso) de nuevas infracciones por parte del contribuyente".

H. J. B.