

## EDITORIAL

El hecho de que varios artículos de la Revista número 67 del ICDT se refieran al proyecto de reforma tributaria preparado por el Gobierno, constituye una buena excusa para tratar uno de los temas contenidos en la propuesta oficial, cuyo tránsito apresurado por el Congreso, nos permite vislumbrar cual será el nivel promedio de calidad de las normas que finalmente resulten aprobadas.

El propósito de cambio en lo que toca al impuesto sobre la renta de los empleados, suscita un buen número de cuestionamientos, algunos de los cuales merecen ser tenidos en cuenta.

En primer lugar, es necesario advertir, que es imprecisa la definición de empleados contenida en la norma, por cuanto además de incluir a quienes derivan su ingreso de una relación laboral o legal y reglamentaria, la hace extensiva a los que realizan una actividad económica por cuenta y riesgo del contratante, cualquiera sea la naturaleza de la vinculación, lo cual desdibuja la frontera con los trabajadores por cuenta propia.

Luego encontramos que el Impuesto Mínimo Alternativo Nacional (IMAN) puede dar al traste con las deducciones y exenciones de los asalariados, que en la práctica mantendrían una vigencia puramente formal, o en el mejor de los casos bastante limitada en su cuantía. Lo anterior se deriva del hecho de que el ordenamiento que se propone conserva las disposiciones que regulan las citadas disminuciones a la base gravable del impuesto de renta de los trabajadores, reduciendo el valor de algunas, pero solo admite su cómputo hasta un monto que no afecte el IMAN.

El denominado IMAN se caracteriza porque su base gravable se determina a partir del total de ingresos obtenidos, excluyendo las ganancias ocasionales, de los cuales únicamente se pueden restar el aporte obligatorio a seguridad social a cargo del asalariado, en relación con su remuneración y con la de un empleado del servicio doméstico, y el costo fiscal de los activos fijos enajenados. Aunque la disposición trae una lista de otros conceptos que es posible disminuir de la base gravable del IMAN, en realidad no tendrá ningún efecto, bien porque los mismos no son de habitual ocurrencia, tal es el caso de las pérdidas sufridas por desastres o calamidades públicas, o porque no tienen la calidad de ingresos gravados, como sucede con los

dividendos provenientes de utilidades que de acuerdo con los artículos 48 y 49 del Estatuto Tributario se pueden distribuir como ingreso no constitutivo de renta ni de ganancia ocasional, o las indemnizaciones que se reciban en virtud de seguros de daño, en la parte correspondiente al daño emergente, que de acuerdo con el artículo 45 ET, también tienen la calidad de ingreso no gravado.

A partir de lo dicho en el párrafo anterior, es factible afirmar que el nuevo tributo no grava la renta del empleado sino su ingreso.

Por su parte, la tarifa del IMAN que en el proyecto inicial del Gobierno ascendía al 15% a partir de 12,217 UVT anuales de base gravable, en la ponencia para primer debate se modificó al 25% para lo que sobrepase 7,738 UVT anuales.

Si bien es cierto que el impuesto de renta hoy vigente en Colombia para los asalariados es mucho más bajo que en la mayoría de países de la región, el incremento que de un año a otro se pretende introducir, en algunos casos alcanza más del 1000 por ciento, lo cual es a todas luces excesivo, y necesariamente reclama la existencia de normas de transición que permitan un aumento gradual dentro de un período que cubra varios años, so pena de un descalabro en las finanzas domésticas.

Cosa distinta ocurre con la tarifa, donde más que transición lo que se requiere es una reconsideración a la baja. La pretensión recaudatoria del 25% del ingreso laboral en cuanto supere dieciocho millones seiscientos diez mil pesos mensuales, no parece razonable a la luz de los principios que de acuerdo con nuestra Constitución Política debe respetar el sistema tributario, particularmente en términos de equidad y progresividad, más aún si se le compara con la tarifa general del impuesto de renta de sociedades que también es del 25%, pero no sobre el ingreso sino aplicada a la utilidad fiscal.

Lo anterior resulta particularmente llamativo, si tenemos en cuenta que es poco el esfuerzo fiscalizador que deben hacer las autoridades tributarias para obtener el impuesto debido por los titulares de rentas de trabajo subordinado, lo cual se traduce en que los recursos públicos que en este caso deben consumirse en las tareas de lucha contra la evasión, son significativamente inferiores a los requeridos respecto de otros contribuyentes, especialmente si consideramos que la mayor parte del impuesto de los empleados se recauda vía retención en la fuente.

Guardamos la esperanza de que en las discusiones parlamentarias se logre enmendar lo que en este escrito advertimos, al igual que otros errores, como por ejemplo integrar con los gananciales la base de cálculo del IMAN, a pesar de que en el primer proyecto presentado al Congreso expresamente se excluía, o afectar las cesantías con el citado gravamen, o calificar como renta exenta los aportes obligatorios a pensiones que se encuentran a cargo del empleador. Teniendo en cuenta que toda renta exenta es ingreso, este último error puede llevar al desacierto de que el monto de la mencionada contribución obligatoria se califique como sometido al IMAN, a pesar de que no cumple los requisitos previstos en la ley para que se entienda realizado como ingreso.

***Carlos Mario Lafaurie-Escorce***  
Presidente ICDT



## VIENTOS DE CAMBIO

En estos días son los vientos de cambio los que dominan la escena de la tributación no solamente en Colombia sino en toda la región latinoamericana. Nuestros principales competidores en Sur América (Chile y Perú) aprobaron reformas en septiembre y julio, respectivamente. Estas iniciativas de reforma tributaria han suscitado fuertes discusiones durante este semestre sobre temas cruciales para los países emergentes, como la equidad a través de la tributación, el control de abuso y la transparencia fiscal, la internacionalización y la simplificación o reducción en las cargas de cumplimiento para los contribuyentes. En esta edición tenemos una serie de artículos académicos de notables autores sobre temas sensibles en países emergentes como Ecuador, Brasil, Colombia, Venezuela y México, así como una sección dedicada específicamente a la reforma tributaria colombiana que se encuentra pendiente de segundo debate en plenaria en el Congreso.

Es de resaltar que las reformas de este año apuntan a una sofisticación en los sistemas tributarios de nuestros países sin precedentes, incluyendo la regulación de fusiones y adquisiciones internacionales, de regímenes de holdings y de medidas de control de la planeación tributaria agresiva que nos ponen a la altura de las discusiones internacionales en materia de política tributaria. Por supuesto, estos cambios no vienen sin una gran incertidumbre por parte de los operadores del sistema tributario, pues las nuevas normas introducen retos importantes para nuestros países:

- 1. Discrecionalidad, seguridad jurídica y capacitación:** es por todos conocido que el control del abuso en materia tributaria implica el ejercicio de una discrecionalidad mayor tanto por parte de la Administración como por parte de los jueces. Esto se debe a que ahora tendrán que evaluar cuestiones negociales complejas como la existencia de un propósito comercial legítimo, o la valoración de transacciones únicas en el mercado bajo la metodología de precios de transferencia. El reto que aquí se plantea implica un esfuerzo mayor de capacitación no solo por parte del Estado, que debe asegurarse que los funcionarios involucrados en la fiscalización y en las decisiones judiciales de contenido tributario tengan todas las herramientas disponibles para evitar cualquier tipo de arbitrariedad, sino también por parte de los particulares, que debemos obtener esas mismas herramientas para garantizar soluciones óptimas que cumplan con los estándares legales y que permitan la mayor

eficiencia en el negocio. Naturalmente, entre mayor consistencia exista en la interpretación del sector público y del sector privado, menor será el índice de litigiosidad y mayor será la seguridad jurídica que atraiga inversionistas y anime a los residentes a invertir mayores capitales en el país.

2. **Equidad y competitividad:** tanto en Perú como en Colombia se ha hablado de una reforma que busca la equidad por encima del recaudo, buscando que los tributos cumplan su función redistributiva y contribuyan a la reducción de la desigualdad desmedida que se presenta en nuestros países. Sin embargo, algunas de estas medidas requieren gravar de manera más fuerte a los capitales, que por naturaleza son móviles y se localizan en los lugares en los que la combinación de riesgo y retorno sea más óptima. Es necesario que estas medidas se adopten de manera no discriminatoria y que se busque, en todo caso, preservar la mayor competitividad posible respecto de los sistemas existentes en países competidores de la región y del mundo.
3. **Cumplimiento y control:** los estándares de transparencia fiscal internacionales requieren que las Administraciones tributarias cuenten con un mayor grado de información sobre sus residentes y las transacciones que éstos realizan en todo el mundo. Al mismo tiempo, los tiempos actuales requieren de mayores facilidades y simplicidad en el cumplimiento de las obligaciones formales, pues los altos costos de cumplimiento tienen la consecuencia indeseable de elevar los índices de omisión e inconsistencias por parte de los contribuyentes, pues se ha demostrado que el cumplimiento siempre es mayor cuando los requisitos son sencillos, expeditos y permiten la utilización de distintos medios como los medios electrónicos. Es de esperar que el incremento en la información solicitada por nuestras Administraciones venga acompañado de modernización y simplicidad en los formularios y en los requisitos de cumplimiento en general para lograr el fortalecimiento en cultura tributaria que tanto hace falta en nuestros países.
4. **Incentivos y recaudo:** muchos de nuestros países experimentan en este momento “booms” económicos que requieren especial atención en materia tributaria, pues es necesario garantizar que el país se beneficie económicamente de estos negocios, pero sin gravarlos excesivamente para garantizar también su permanencia y reinversión a largo plazo. En esta edición presentamos dos

artículos sobre el tema de hidrocarburos en Brasil y Venezuela, que muestra cómo la industria ha sido gravada recientemente en época de boom. Otra instancia de esto se observa en el Congreso colombiano, donde actualmente se discute la introducción de un gravamen municipal a la actividad petrolera y minera, que hasta ahora había estado exenta de todo gravamen municipal por el Código de Petróleos de 1953. La Asociación Colombiana de Petróleo ha sugerido que este tipo de modificaciones recaudatorias harían inviable la industria en el país, por lo cual este tipo de iniciativas sean estudiadas de manera cuidadosa de manera que se alcance un buen balance entre el incentivo a la actividad y el recaudo.

El éxito de las reformas depende de la manera en la que nuestros países enfrenten estos retos, para lo cual es indispensable contar con la guía de los técnicos y académicos de la tributación. El deseo de la Revista ICDT es contribuir a que estos retos se enfrenten con las mejores herramientas disponibles para nuestras Administraciones, por lo cual nos esforzaremos para brindar artículos de la más alta calidad que permitan interpretar la normatividad de manera técnica y con pleno conocimiento de las dinámicas negociales del mundo real en los países emergentes. Para ello, extendemos nuestra más cordial invitación a enviar sus escritos inéditos para su publicación, aprovechando que a partir de esta edición contamos con la indexación por parte de Colciencias en Publindex. Próximamente encontrarán mayor información sobre convocatorias en la página web del ICDT: [www.icdt.org.co](http://www.icdt.org.co).

***Natalia Quiñones-Cruz***  
Directora