

# LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS EN COLOMBIA:

Nuevas perspectivas emergentes  
contra la elusión y la evasión fiscal



**Autores Coordinadores**  
Gabriel Alfonso Pacheco Martínez  
Francisco Hernández Caballero  
Ruben Antonio González Franco



**LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS EN COLOMBIA:  
NUEVAS PERSPECTIVAS EMERGENTES CONTRA LA  
ELUSIÓN Y LA EVASIÓN FISCAL**

**Autores Coordinadores**

Gabriel Alfonso Pacheco Martínez  
Francisco Hernández Caballero  
Ruben Antonio González Franco

**Autores**

Gabriel Alfonso Pacheco Martínez  
Niyiret Sastoque Palma  
Francisco Hernández Caballero  
Yadira Tlahuitzo Juárez  
Anlly Melissa Patiño Quiceno,  
Sandra Noelia Genes Oviedo  
Leidys Esther Miranda Marchena,  
Yeimer Alexander Mora García  
Hernán Hernández Belaidés  
Gleidys Agamez Molina  
Winston Fontalvo Cerpa,  
Darling Donado Noriega

Libro resultado de investigación, realizado a partir del trabajo colaborativo entre grupos de investigación y el desarrollo de propuestas que contribuyen al fortalecimiento de los indicadores de generación de nuevo conocimiento en el área del Contaduría.

Pacheco Martínez, Gabriel.

Las obligaciones tributarias en Colombia : nuevas perspectivas emergentes contra la elusión y la evasión / Gabriel Pacheco Martínez. -- Barranquilla : Corporación Universitaria Americana, 2018.

146 p. ; 17x24 cm.  
ISBN: 978-958-5512-39-9

1. Obligaciones tributarias -- Colombia 2. Impuestos nacionales -- devoluciones y compensaciones -- Ley 1819 de 2016 3. Monotributo. -- Corporación Universitaria Americana. I. Tít.

343.043 P116 2018 cd 21 ed.  
Corporación Universitaria Americana-Sistema de Bibliotecas

### **Corporación Universitaria Americana©**

Sello Editorial Coruniamericana©

ISBN: 978-958-5512-39-9

## **LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS EN COLOMBIA: NUEVAS PERSPECTIVAS EMERGENTES CONTRA LA ELUSIÓN Y LA EVASIÓN FISCAL**

Autores Coordinadores:

© **Gabriel Alfonso Pacheco Martínez**, © **Francisco Hernandez Caballero**  
© **Ruben Antonio González Franco**

Autores:

© **Gabriel Alfonso Pacheco Martínez**, © **Niyiret Sastoque Palma**, © **Francisco Hernández Caballero**  
© **Yadira Tlahuitzo Juárez**, © **Anlly Melissa Patiño Quiceno**, © **Sandra Noelia Genes Oviedo**  
© **Leidys Esther Miranda Marchena**, © **Yeimer Alexander Mora García**, © **Hernán Hernández Belaidés**  
© **Gleidys Agamez Molina**, © **Winston Fontalvo Cerpa**, © **Darling Donado Noriega**

### **Presidente**

JAIME ENRIQUE MUÑOZ

### **Rectora Nacional**

ALBA LUCÍA CORREDOR GÓMEZ

### **Vicerrector Académico Nacional**

MARIBEL YOLANDA MOLINA CORREA

### **Vicerrector de Investigación Nacional**

ASTELIO DE JESÚS SILVERA SARMIENTO

### **Director Sello Editorial**

JUAN CARLOS ROBLEDO FERNÁNDEZ

Sello Editorial Coruniamericana

selloeditorialcoruniamericana@coruniamericana.edu.co

**Diagramación y portada:** Kelly J. Isaacs González

**Corrección de estilo:** Eva Luna Contreras Mariño

**1ª edición:** 11 de diciembre de 2018

Todos los derechos reservados. Ninguna parte de esta publicación puede ser reproducida, almacenada en sistema recuperable o transmitida en ninguna forma o por medio electrónico, mecánico, fotocopia, grabación, u otro, sin previa autorización por escrito del Sello Editorial Coruniamericana y de los autores. Los conceptos expresados en este documento son responsabilidad exclusiva de los autores y no necesariamente corresponden con los de la Corporación Universitaria Americana y da cumplimiento al Depósito Legal según lo establecido en la Ley 44 de 1993, los decretos 460 del 16 de marzo de 1995, el 2150 de 1995, el 358 de 2000 y la Ley 1379 de 2010.

### **Pares Evaluadores**

**Rubén Antonio González Franco**

Ph.D en Estudios Fiscales

Universidad Autónoma de Sinaloa, México

**Pedro José Arrieta Melendrez**

Magister en Derecho con Énfasis en Tributación

Universidad Externado de Colombia

### **Comité Científico**

**Oracio Valenzuela Valenzuela**

Ph.D en Estudios Fiscales

Universidad Autónoma de Sinaloa, México

**Sergio Enrique Beltrán**

Ph.D en Estudios Fiscales

Universidad Autónoma de Sinaloa, México

**Marco Cesar García Bueno**

Ph.D en Derecho Público

Universidad de Salamanca, España

**Dionys Marín Giraldo**

Magister en contabilidad internacional y de gestión

Universidad de Medellín, Colombia

# Contenido

Prólogo.....	7
Sustentabilidad y disciplina fiscal: perspectivas hacia el desarrollo económico de México y Colombia .....	9
<i>Gabriel Alfonso Pacheco Martínez, Niyiret Sastoque Palma, Francisco Hernández Caballero</i>	
Estructura fiscal de México y Colombia: estudio comparativo .....	34
<i>Gabriel Alfonso Pacheco Martínez, Yadira Tlahuitzo Juárez, Anlly Melissa Patiño Quiceno</i>	
Estructura fiscal de Paraguay y Colombia: estudio comparativo.....	55
<i>Gabriel Alfonso Pacheco Martínez, Sandra Noelia Genes Oviedo, Leidys Esther Miranda Marchena</i>	
Factura electrónica en Colombia: aspectos legales y procedimentales para su implementación.....	79
<i>Gabriel Alfonso Pacheco Martínez, Yeimer Alexander Mora García, Hernán Hernández Belaidés, Gleidys Agamez Molina</i>	
Monotributo, una aproximación a la formalidad .....	98
<i>Hernán José Hernández-Belaidés, Anlly Melissa Patiño Quiceno, Winston Fontalvo Cerpa</i>	
La unidad de gestión pensional y parafiscales (ugpp) y su fiscalización en Colombia .....	128
<i>Gabriel Alfonso Pacheco Martínez, Niyiret Sastoque Palma, Darling Donado Noriega</i>	

## Prólogo

**E**l presente libro recoge una de las temáticas de mayor trascendencia en la economía, puesto que ejerce especial presión sobre los precios que, en últimas, son un factor de relevante importancia en las decisiones de los consumidores, objetivo primordial de todos los sistemas económicos.

Se refiere entonces, el autor en su libro, al trasegar de los impuestos a través del tiempo y a las formas recurrentes que buscan los Estados para lograr un recaudo efectivo, que les permita cumplir con las tareas constitucionales de proveer a sus gobernados fuentes que mejoren, nivelen y optimicen su nivel de vida.

Muestra además, los avances que en materia de control de la evasión impositiva, se producen día a día, mediante mecanismos que buscan disminuir la brecha que desangra a los Estados y que, por ende, retrasan el desarrollo y el progreso, puesto que los tributos toman rumbos inciertos que redundan en la defraudación del erario público.

Es destacable cómo el autor, con base en sus vivencias internacionales, toma como base, en el primer, segundo y tercer capítulo del libro, la disciplina fiscal de México y Paraguay, haciendo un análisis hacia el futuro del desarrollo económico de estos países suramericanos, comparando además, las estructuras fiscales de estos Estados, con la estructura tributaria colombiana.

Los tres restantes capítulos los destina, de forma magistral, a tratar asuntos tendientes al control de la evasión y de la elusión fiscal en Colombia. Empieza con hacer un tratado sobre la facturación electrónica que es el más reciente método que se pone en funcionamiento en ese país, el cual busca minimizar la evasión impositiva.

Continúa mostrando el intento que hizo el Gobierno colombiano por controlar la informalidad y, mediante incentivos plasmados en el Monotributo, lograr la formalización de los pequeños comerciantes para que éstos, entraran a formar parte del sistema tributario y cumplieran con el deber constitucional de contribuir con las cargas del Estado.

Finalmente, toca a una de las entidades fiscalizadoras de mayor contundencia en la gestión, la UGPP o Unidad de Gestión Pensional y de Parafiscales, cuyo objetivo es lograr que todos los colombianos que perciban ingresos, contribuyan con el sistema de seguridad social de forma justa y apegada a la Ley.

No me queda duda, de que el libro “Las obligaciones tributarias en Colombia:

nuevas perspectivas emergentes contra la elusión y la evasión fiscal” del profesor Gabriel Alfonso Pacheco Martínez, será una obra de obligada consulta para todos aquellos que buscan los impuestos una forma de desarrollo académico y profesional.

*Hernán José Hernández Belaidés*  
Docente Investigador

# **SUSTENTABILIDAD Y DISCIPLINA FISCAL: PERSPECTIVAS HACIA EL DESARROLLO ECONÓMICO DE MÉXICO Y COLOMBIA**

---

**Gabriel Alfonso Pacheco Martínez \***

**Niyiret Sastoque Palma \*\***

**Francisco Hernández Caballero \*\*\***

---

\* Contador Público, Especialista en Gestión Financiera Empresarial, Magister Contabilidad Internacional y de Gestión Universidad de Medellín, Doctorando en Estudios Fiscales Universidad Autónoma de Sinaloa-México. Gabrielalfonso.pacheco@gmail.com,

\*\* Abogada, especialista en Derecho ambiental, urbanístico y territorial. Magister en Derecho ambiental, urbanístico y territorial, Docente Universitaria Corporación Universitaria Americana. Correo electrónico: nsastoquep@coruniamericana.edu.co

\*\*\* Contador Público, Economista, Especialista en Finanzas Territoriales, Magister en Economía Financiera; Doctorando en Economía Universidad del Norte, Barranquilla. Docente Investigador del programa de Contaduría Pública y coordinador de la sublínea de investigación en contabilidad y finanzas, Corporación Universitaria Americana, grupo de Investigación PROCONT, Correo electrónico: fhernandez@coruniamericana.edu.co

## Resumen

El presente estudio analiza la correlación entre el mayor nivel de deuda pública y su contribución al crecimiento económico del PIB, tomando como referente los casos de México y Colombia para el periodo 1990 a 2017, se consultaron los referentes teóricos y los estudios de Musgrave (1992), Stiglitz (2000); Aguilera (2014); Arenas de Mesa (2016); Villena, Gamboni & Tomaselli (2018). La investigación realizada fue de carácter descriptivo utilizando el método cuantitativo, y enfoque analítico para ello se empleó la metodología del análisis documental. Los datos analizados fueron tratados acorde con los procedimientos de la estadística inferencial aplicando el modelo de correlación lineal para generar los resultados. Se concluye que el incremento del gasto público en mayor proporción de los ingresos tributarios derivó en importantes crecimientos de la deuda pública tanto en México como en Colombia, adicionalmente el grado de correlación presente en la deuda pública y el PIB son mayores en Colombia en comparación con México, no obstante, la pendiente de la ecuación lineal es mayor para el caso de México que Colombia, permitiendo con ello un mayor impacto del crecimiento de la deuda pública sobre la economía. También el nivel de recaudo tributario como proporción del tamaño de la economía es menor para México, Colombia y los demás países del Caribe y Latinoamérica respecto a las mayores economías presentes en la OCDE.

**Palabras clave:** Sostenibilidad fiscal, disciplina fiscal, déficit fiscal, política fiscal, desarrollo económico.

## Introducción

El cumplimiento de las obligaciones del Estado conlleva la prestación de bienes y servicios públicos que permitan la consecución del bienestar social y con ello el desarrollo de los fines sociales contemplados en la carta política sin embargo, tal compromiso demanda la puesta en marcha de proyectos, programas y planes que necesitan ser financiados por medio del gasto público y por ende presionan al gobierno a la consecución de los ingresos suficientes para poder cumplir con tal cometido, no obstante, la generación de bienestar social a través de la entrega de bienes, productos y servicios públicos debe estar en armonía con el alcance sostenible del desarrollo económico, la estabilidad de los precios y la obtención del pleno empleo (Grignafini, 2002), esto se puede considerar como el marco orientador de la política fiscal, monetaria, cambiaria y de comercio exterior de un país, no obstante, Stiglitz (2000) plantea que cuando el ingreso público es menor al gasto público estamos inmersos en un déficit presupuestal, caso contrario sucede cuando el ingreso público es mayor a los gastos públicos generándose con ello un superávit presupuestario, adicionalmente, el hecho de que exista un desequilibrio entre los ingresos y el gasto público de manera favorable o desfavorable supone impactos y repercusiones de la política fiscal en las diferentes variables macroeconómicas de un país, así como repercusiones importantes en las otras políticas: monetaria, cambiaria y de comercio exterior.

**La restricción presupuestaria del Estado.** El desequilibrio presente en las finanzas públicas del Estado producto de los mayores gastos públicos y el menor ingreso supone un problema de carácter estructural más que coyuntural, dado que en el corto plazo puede ser visto la financiación del gobierno a través de deuda pública como una alternativa de solución en la consecución de los recursos faltantes, no obstante, durante el periodo de medio y largo plazo los mayores niveles de deuda comprometen importantes recursos futuros a través del pago obligatorio de los intereses, por consiguiente, el déficit primario se compone de la diferencia entre el ingreso tributario y los gastos del gobierno (Arenas de Mesa, 2016).

En la figura 1 se muestra la fórmula matemática que define la restricción presupuestaria del Estado, la cual busca el equilibrio entre los ingresos, el gasto público y el desembolso adicional que se debe realizar por la remuneración de intereses financieros de la deuda pública, de tal forma que se establezca una condición de solvencia que permita hacia futuro

el cumplimiento de las obligaciones contraídas, tanto con inversionistas públicos e inversionistas privados de fuente nacional y de fuente extranjera, puesto que de lo contrario la capacidad del Estado sería vulnerable para asumir sus compromisos en materia de deuda y ello acarrearía importantes efectos adversos en la calificación de riesgo país de una parte, y por la otra importantes efectos económicos y políticos en los sectores público y gremios del sector privado.

$$t - g = sp$$

$$sp - rd - rd^* = dfc = \Delta d + \Delta d^*$$

donde los símbolos representan lo siguiente<sup>1</sup>:

<i>t</i> :	recaudación impositiva	<i>d</i> :	stock de deuda pública interna
<i>g</i> :	gasto público	<i>d</i> <sup>*</sup> :	stock de deuda pública externa
<i>sp</i> :	superávit primario	<i>dfc</i> :	déficit fiscal consolidado
<i>r</i> :	tasa real de interés <sup>3</sup>		

$\Delta d/\Delta d^*$ : incremento en el endeudamiento interno\externo.

La condición de solvencia requiere por lo tanto lo siguiente:

$$g + rd + rd^* = t$$

Nota: Todas estas variables están expresadas como porcentaje del Producto Bruto Interno (PBI).  
 Figura 1. Restricción presupuestaria y condición de Solvencia. Fuente: Grignafini (2002).

De acuerdo con lo anterior, la sostenibilidad de la deuda pública depende del comportamiento del déficit público y su interrelación con las diferentes fases del ciclo económico, su vulnerabilidad frente a eventos exógenos, los mercados de capitales, los ratios de interés tanto internos como externos y el tipo de cambio real (Villena, Gamboni & Tomaselli, 2018).

De acuerdo con la CEPAL (2003) los años noventa en Latino América pueden denominarse como una época de “incrementalismo desordenado”, dado que de los procesos acelerados de crecimiento del aparato Estatal así como el aumento de la base de usuarios del sistema de seguridad social, se incrementaron ostensiblemente aumentando con ello los gastos del sector público, los cuales no estuvieron acompañados de la misma dinámica de crecimiento del ingreso fiscal, presentándose importantes problemas de sostenibilidad y sustentabilidad fiscal de los gobiernos.

Para hacer frente a esta dinámica de crecimiento acelerado y desordenado, se han establecido metas explícitas de saldo público global o de superávit primario a mediano plazo para recuperar la credibilidad del gobierno en su capacidad de ejercer el control sobre las finanzas y los recursos públicos, esto se ha logrado en muchos países por medio de la promulgación de leyes de responsabilidad y de transparencia fiscal (CEPAL, 2003).

**El ingreso tributario como factor de análisis.** En consonancia con lo establecido por la CEPAL (2017) el análisis de los ingresos fiscales como porcentaje del PIB son una pieza clave en el entendimiento de la sustentabilidad fiscal de cada país, y en particular en Latino América y el Caribe, en donde se evidencia un importante desbalance entre el monto de los ingresos públicos y el gasto nacional, llevando con ellos a un incremento de la deuda pública interna y externa; se recomienda además para el análisis de la sustentabilidad fiscal poder corroborar la evolución del monto recaudado anualmente en cada país como proporción de su economía y si éste ha presentado una dinámica de crecimiento superior a la efectuada a través del gasto público, dado que un mayor gasto público en contraste con un menor ingreso genera obligatoriamente un desfase o déficit fiscal, el cual debe ser compensado con fuentes de financiamiento locales o foráneas que implicaran un impacto en las finanzas públicas a través del pago de los intereses y de los abonos de capital; adicionalmente en la última década, se ha evidenciado una importante reestructuración en la composición de la deuda interna y externa así como la deuda en moneda local y moneda extranjera, dando prioridad los gobiernos latinoamericanos a una mayor exposición crediticia a través de bonos de deuda pública interna.

**El concepto de sostenibilidad fiscal.** Para Valencia, Cruz, Gaona, Herrera & Salazar (2018) el concepto de sostenibilidad o sustentabilidad fiscal implica que el deudor, en este caso el Gobierno General, tenga la capacidad de hacer frente al pago de los intereses y el capital prestado sin la necesidad de incurrir en fuertes correcciones de los ingresos o gastos, esto supone entonces un gran reto para las administraciones públicas en el manejo presupuestal, la solvencia fiscal y la liquidez, lo cual da muestra de unas finanzas públicas sanas, que deben ir en coherencia con el crecimiento del gasto público y la generación de ingresos. Quiere decir que un manejo prudente de la deuda pública puede permitir a un país disminuir sus vulnerabilidades frente a diferentes crisis sean estas sociales, ambientales, económicas, entre otras, puesto que deja margen para en caso necesario incurrir en nueva financiación que permita apalancar los programas y proyectos de gobierno requeridos para asumir las crisis antes mencionadas, de lo contrario un Gobierno con sobreendeudamiento, esta desprovisto de capacidad de endeudamiento para hacer frente a estos compromisos inesperados.

No obstante, el desequilibrio fiscal generado por el aumento del pasivo público exige mayores ingresos fiscales, los cuales deben ser provistos entre

otras formar por el incremento del recaudo tributario el cual para el caso preciso de Colombia desde 2013 presente comportamientos ascendentes, aun cuando no se ha presentado una reforma tributaria estructural que simplifique el marco legal tributario y haga más fácil el cumplimiento de las obligaciones fiscales y permita aumentar la productividad de la DIAN de tal forma que los niveles de evasión y elusión disminuyan (Pacheco & García-García, 2017).

**Perfil óptimo de deuda pública.** La última década la economía mundial y en particular las economías locales de América Latina y el Caribe han presentado una recomposición o reclasificación de la deuda pública, en la cual los porcentajes de financiación a través del recurso privado nacional versus el recurso privado internacional ha sufrido cambios, mismos que permiten tener diferentes posiciones de riesgo frente a las variaciones de las tasas de interés nacionales versus las extranjeras así como la tasa de devaluación de las monedas locales frente a las monedas internacionales (MHCP, 2012).

Por consiguiente, la mezcla óptima de deuda pública estará en función de la capacidad de endeudamiento de cada país y los instrumentos de financiación que utilice para ellos, ya sea a través de la emisión de deuda pública nacional o extranjera cómo los bonos u otros títulos de financiamiento. Asimismo, el riesgo país como indicador de las finanzas públicas permite a las diferentes naciones soportar solicitudes de crédito a diferentes organismos internacionales multilaterales como el Banco Mundial, el Fondo Monetario Internacional y el Banco interamericano de desarrollo.

**Estado social de derecho y alcances de la sostenibilidad fiscal.** El Acto Legislativo 03 de 2011 incorporó a la Carta Política colombiana de 1991 el Principio de Sustentabilidad Fiscal, como un criterio de orientación que deben seguir los diferentes órganos del poder público en Colombia (Aguilera, 2014), su principal objetivo es el de garantizar en forma efectiva el cumplimiento de las garantías y derechos establecidos en la Constitución en un marco de sostenibilidad económica.

Sin embargo, el cumplimiento de los fines constitucionales y de las funciones del Estado conlleva la ejecución y puesta en marcha de planes, programas y proyectos de la administración pública tendientes a generar las obras de infraestructura, la dotación, el equipamiento y la contratación de recurso humano necesario para la ejecución de tales actividades, esto

por sí mismo implica un gran esfuerzo fiscal para el país, en la necesidad de conseguir los recursos financieros suficientes para poder soportar la carga que le impone la misma constitución, es por esto, que en las últimas décadas la mayoría de reformas fiscales se han presentado con fines recaudatorios es decir, con la intención de aumentar los ingresos tributarios producidos principalmente por el aumento de las bases gravables, el aumento de las tarifas, la reducción de las exoneraciones y beneficios fiscales.

**La administración de la deuda y la gestión presupuestaria por resultados.** La administración de la deuda pública en cabeza de los bancos centrales demanda la aplicación de medidas de política monetaria y de política fiscal (Musgrave, 1992), que permitan garantizar los recursos necesarios en el corto plazo para la atención de los requerimientos del mayor gasto público de los países, la administración de la deuda es una función meramente administrativa, quiere decir correspondiente o de potestad del ejecutivo, sin embargo, los congresos o parlamentos de los países de América Latina tienen importantes funciones en cuanto a la aprobación de los presupuestos de ingresos y gastos, por ende, los recursos de deuda que se requieren para un período determinado.

## **Materiales y Métodos**

El presente estudio se abordó desde el método analítico-descriptivo, el tipo de investigación realizado fue documental, con un enfoque cuantitativo permitiéndose aplicar el modelo de correlación entre el PIB y la deuda pública de México y Colombia, lo cual permitió hacer la inferencia de los datos y establecer los niveles de contribución de la deuda pública soberana al crecimiento de cada economía.

## **Resultados**

A continuación, se presenta las consideraciones encontradas en los perfiles de ingreso tributario y deuda pública como porcentaje del PIB, el ingreso tributario y deuda pública en Dólares tanto para los países de la OCDE, como en Latinoamérica, el Caribe, México y Colombia.

**Dinámica del ingreso tributario como porcentaje del PIB.** Uno de los indicadores claves para analizar la sustentabilidad fiscal de un país es su capacidad recaudatoria medida como porcentaje del PIB, es decir, que tanto ingreso fiscal por impuesto recibe cada país de acuerdo a su tamaño

económico, en otras palabras por cada 100 dólares de aportación en bienes y servicios de la economía cuanto fue el remanente generado en impuestos y que ingresaron al tesoro público para el cumplimiento presupuestal de cada vigencia fiscal, ahora bien, llama la atención observar que el promedio en los países de la OCDE dicha medición ronda los 34,3 USD en 2016, siendo Dinamarca con (45,9%) el país con mayor nivel recaudatorio, seguido por Francia con el (45,3%), Suecia con (44,1%), e Italia con (42,9%). La figura 2 permite observar los datos anteriormente revelados.



Figura 2. Ingreso tributario como porcentaje del PIB países OCDE. Fuente: Revenue Statistics - OECD Countries, (2018).

Se puede observar que en términos generales el nivel de recaudación de las contribuciones en cada país creció en promedio entre 100 y 300 puntos básicos con respecto al producto interno bruto, lo cual guarda relación con la tenue recuperación de la economía mundial, la cual ha crecido a ritmos entre el 1 y 2% en promedio.

En el caso de los países en vía de desarrollo de la región del Caribe y de Sur América presentan estructuras tributarias que aun cuando han realizado reformas para incrementar los niveles de ingreso fiscal vía impuestos, aún son inferiores a los niveles promedio de las economías más grandes, es así como el promedio de recaudo como proporción del PIB en América Latina y el Caribe llega a 21,3% en comparación con el 34,3% promedio de la OCDE, más de 13 puntos porcentuales de recaudo es la diferencia promedio en dichos países, se destaca que en Latinoamérica el país con mayor nivel de recaudo es Brasil, el cual recaudó 32.2 USD por cada 100 USD que produce su economía, le siguen Argentina con 31,3 USD y Uruguay con 27,9 USD; por su parte en 2016 el país con menor nivel recaudatorio de la muestra analizada fue Guatemala con el 12,6 USD, seguido por Perú con 16,1 USD

y Panamá con 16,6 USD, en el caso de México el nivel recaudatorio llegó a 17,2 USD y el de Colombia al 19,8 USD por cada 100 USD que genera su economía.

La siguiente figura 3, presenta los niveles de ingreso tributario para cada país del Caribe y América Latina de acuerdo al porcentaje de producción interna bruta.

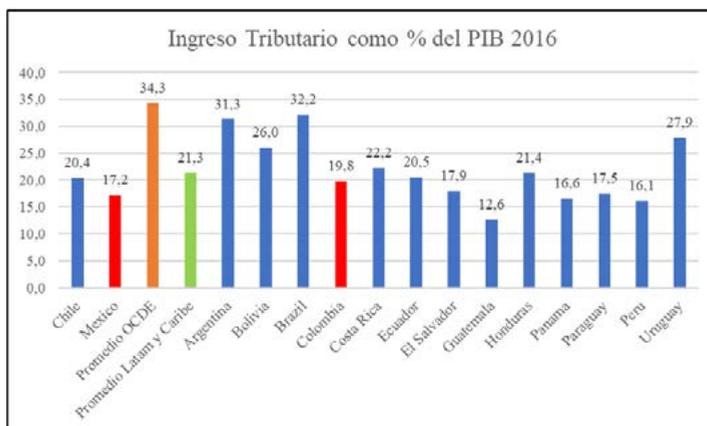


Figura 3. Ingreso tributario como porcentaje del PIB países América Latina y el Caribe. Fuente: Revenue Statistics - OECD Countries (2018).

**Recaudo tributario anual en dólares.** Se destaca los niveles de ingreso tributario de Estados Unidos que alcanzaron 26% del PIB en 2016 y es la economía con mayor nivel de recaudación, en 2015 llegó a \$4.752 millones de dólares, seguida por Japón con \$1.352 millones, Alemania con \$1.252 millones), Francia con \$1.101 millones de dólares. La figura 4 presenta el ingreso tributario en millones de dólares para cada país principal de la OCDE.

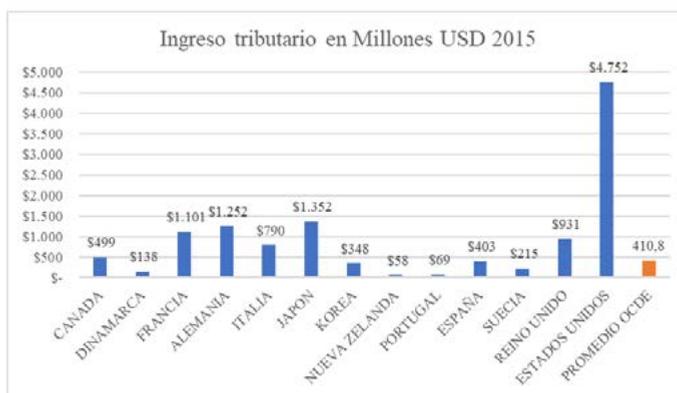


Figura 4. Recaudo tributario millones de dólares países OCDE. Fuente: Revenue Statistics - OECD countries (2018).

En el caso de Sur América y el Caribe, la economía Brasileña es la que mayor recaudo tributario genera alcanzando los \$576 millones de USD en 2015, México los \$186 millones de USD, Argentina los \$202.1 millones de USD, el promedio de Latam y el Caribe alcanzó los \$79,6 millones de USD en 2016, inferior a los \$410 del promedio de los países de la OCDE que representan 5 veces nuestro nivel promedio de recaudación tributaria, Colombia por ejemplo alcanzó un recaudo total en 2015 de tan sólo \$59.9 millones de USD inferior al promedio de Latam y el Caribe. La figura 5 muestra los datos para el periodo 2015 y el periodo 2010-2016 respectivamente.



Figura 5. Recaudo tributario millones de dólares países América latina y el Caribe.  
 Fuente: Revenue Statistics - OECD countries (2018).

**Ingreso tributario México.** La variación en los ingresos fiscales de México proveniente de impuestos entre 2010 y 2017 ha presentado incrementos sustanciales desde 2012 correspondiente a mayores niveles de recaudo en el Impuesto Sobre la Renta (ISR) de las personas físicas y morales como de las contribuciones en el IVA, sin embargo, el nivel recaudatorio del impuesto sobre la renta es de 1.5 billones de pesos mexicanos en comparación con el volumen de recaudo al IVA de tan solo 0,8 billones de pesos, el caso del impuesto especial sobre producción de bienes y servicios (IEPS) viene presentando un descenso para el período 2017 en comparación con el período 2016, otros impuestos no tan importantes pero que contribuyen al nivel de recaudo son los generados por las importaciones con un promedio de alrededor de 35.000 millones y el impuesto sobre automóviles nuevos (ISAN) que alcanzó la cifra de 10.700 millones de pesos mexicanos en el año 2017. La Tabla 1 y la Figura 6 muestran detalladamente la información anteriormente mencionada.

**Tabla 1.**  
*Ingreso tributario por tipo de impuesto en millones de pesos mexicanos.*

IMPUESTO	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	Acumulado
Impuesto Sobre la Renta	\$ 626,530	\$ 720,445	\$ 758,912	\$ 905,523	\$ 985,866	\$ 1,237,593	\$ 1,426,015	\$ 1,568,237	\$ 8,229,124
Impuesto al Valor Agregado	\$ 504,509	\$ 537,143	\$ 579,987	\$ 556,794	\$ 667,085	\$ 707,213	\$ 791,700	\$ 816,048	\$ 5,160,479
Impuesto Especial sobre Producción y Servicios	\$ 4,464	\$ 76,434	\$ 130,131	\$ 7,424	\$ 111,647	\$ 354,294	\$ 411,390	\$ 367,834	\$ 1,035,639
Importaciones	\$ 24,531	\$ 26,881	\$ 27,906	\$ 29,259	\$ 33,928	\$ 44,096	\$ 50,553	\$ 52,330	\$ 289,485
Impuesto sobre Automóviles Nuevos	\$ 4,671	\$ 5,079	\$ 5,870	\$ 6,252	\$ 6,427	\$ 7,244	\$ 9,058	\$ 10,703	\$ 55,303
Impuesto por la Actividad de Exploración y Extracción de Hidrocarburos	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ 3,746	\$ 3,994	\$ 4,330	\$ 12,069
Otros ingresos tributarios	\$ 95,720	\$ 80,940	\$ 71,895	\$ 71,347	\$ 2,861	\$ 12,281	\$ 23,508	\$ 30,046	\$ 388,598
<b>Total de Ingresos tributarios</b>	<b>\$ 1,260,425</b>	<b>\$ 1,294,054</b>	<b>\$ 1,314,440</b>	<b>\$ 1,561,752</b>	<b>\$ 1,807,814</b>	<b>\$ 2,366,466</b>	<b>\$ 2,716,219</b>	<b>\$ 2,849,529</b>	<b>\$ 15,170,697</b>

Fuente: Datos estadísticos SAT (2018).

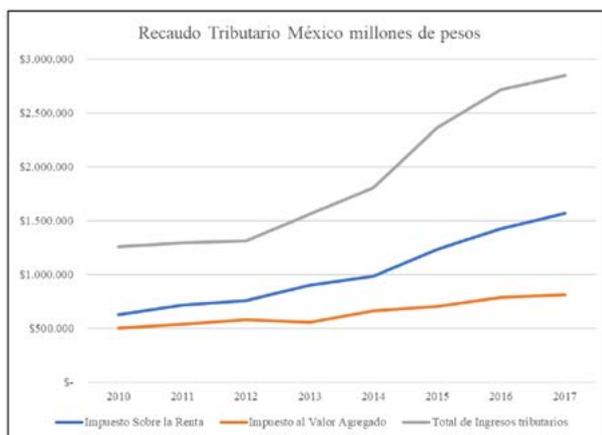


Figura 6. Comportamiento recaudo tributario México 2010-2017. Fuente: Datos estadísticos SAT (2018).

El mix de recaudo para el año 2017 representa el 55% de ingresos fiscales por concepto de Impuesto Sobre la Renta, 28,6% por Impuesto a las ventas, 12,9% por IEPS entre otros. La figura 7 presentan el mix recaudo para los periodos anteriormente mencionados en México.

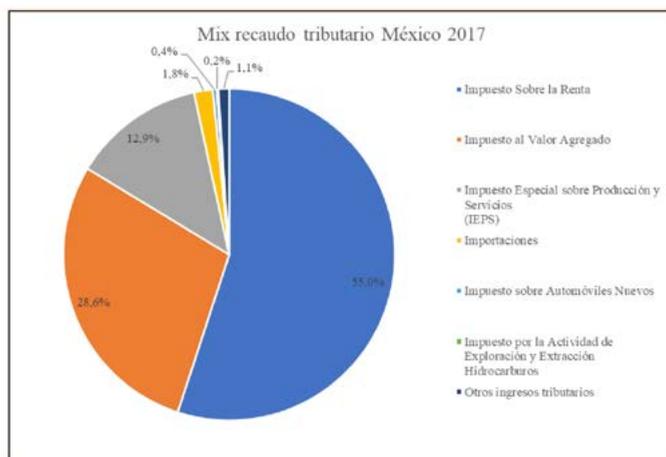


Figura 7. Composición porcentual del recaudo tributario México 2017. Fuente: Datos estadísticos SAT (2018).

La siguiente Tabla 2, presenta la dinámica en el ingreso tributario anual por los años 2011 - 2017 en México, se destaca un incremento sustancial en el ISR, el ISAN, así como decrecimientos en el IEPS.

Tabla 2.  
*Variación anual\* por tipo de impuesto recaudados en México 2011-2017.*

IMPUESTO	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Impuesto Sobre la Renta	15,0%	5,3%	19,3%	8,9%	25,5%	15,2%	10,0%
Impuesto al Valor Agregado	6,5%	8,0%	-4,0%	19,8%	6,0%	11,9%	3,1%
Impuesto Especial sobre Producción y Servicios	-1812,3%	70,3%	-94,3%	-1603,9%	217,3%	16,1%	-10,6%
Importaciones	9,6%	3,8%	4,8%	16,0%	30,0%	14,6%	3,5%
Impuesto sobre Automóviles Nuevos	8,7%	15,6%	6,5%	2,8%	12,7%	25,0%	18,2%
Impuesto por la Actividad de Exportación	-	-	-	-	-	6,6%	8,4%
Otros ingresos tributarios	-15,4%	-11,2%	-0,8%	-96,0%	329,2%	91,4%	27,8%
<b>Total de Ingresos tributarios</b>	<b>2,7%</b>	<b>1,6%</b>	<b>18,8%</b>	<b>15,8%</b>	<b>30,9%</b>	<b>14,8%</b>	<b>4,9%</b>

\* Datos a precios corrientes.

Fuente: Datos estadísticos SAT (2018).

**Ingreso tributario Colombia.** La dinámica en el recaudo tributario colombiano entre 2010 y 2017 ha presentado variaciones constantes desde 2010 representado en mayores ingresos provenientes del ISR de personas físicas y morales como del IVA, no obstante el nivel recaudatorio del ISR es de 56.6 billones de pesos colombianos en comparación con el IVA de 54,6 billones de pesos, para el caso del 4 x mil, presenta un incremento considerable en 2017 versus 2016, otras contribuciones menos importantes pero que aportan al nivel de recaudo son los generados por el impuesto al patrimonio o riqueza aportando 3.9 billones de pesos para 2017, el impuesto al consumo con 2.1 billones, el impuesto a los combustibles fósiles 1,6 billones, el impuesto al comercio exterior proveniente de importaciones con 4.2 billones y el impuesto CREE con 5.1 billones en 2017. La Tabla 3 y la Figura 8 presentan la información anteriormente descrita.

Tabla 3. *Ingreso tributario por tipo de impuesto en millones de pesos colombianos*

IMPUESTO	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	Acumulado
Impuesto Sobre la Renta	\$ 28.115.446	\$ 34.820.072	\$ 45.729.042	\$ 46.359.304	\$ 39.439.825	\$ 41.382.408	\$ 43.494.125	\$ 56.654.648	\$ 335.994.870
Impuesto al Valor Agregado	\$ 31.361.949	\$ 37.659.106	\$ 39.579.197	\$ 37.336.194	\$ 41.912.021	\$ 45.032.198	\$ 45.673.096	\$ 54.668.097	\$ 333.221.858
Timbre Nacional	\$ 357.159	\$ 123.923	\$ 58.973	\$ 59.711	\$ 72.429	\$ 105.729	\$ 106.191	\$ 79.662	\$ 963.777
G.M.F	\$ 3.224.922	\$ 5.069.606	\$ 5.468.351	\$ 5.897.755	\$ 6.452.653	\$ 6.741.442	\$ 7.080.818	\$ 7.300.662	\$ 47.236.210
Patrimonio	\$ 2.235.367	\$ 4.447.798	\$ 4.391.723	\$ 4.456.463	\$ 4.361.211	\$ 165.697	\$ -	\$ -	\$ 20.058.258
Riqueza	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ 5.379.092	\$ 5.065.902	\$ 3.975.484	\$ 14.420.479
Impuesto al Consumo	\$ -	\$ -	\$ -	\$ 1.257.209	\$ 1.744.718	\$ 1.824.553	\$ 1.844.428	\$ 2.107.892	\$ 8.778.800
Impuesto Gasolina y Diesel	\$ -	\$ -	\$ -	\$ 2.736.574	\$ 2.980.883	\$ 3.418.956	\$ 3.747.952	\$ 1.619.472	\$ 14.503.837
Impuesto Al Carbono	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ 476.862	\$ 476.862
CREE	\$ -	\$ -	\$ -	\$ 2.959.828	\$ 12.918.493	\$ 14.538.932	\$ 15.116.723	\$ 5.162.352	\$ 50.696.328
Importaciones	\$ 4.865.484	\$ 4.387.427	\$ 3.957.534	\$ 4.236.603	\$ 4.396.474	\$ 5.070.077	\$ 4.582.128	\$ 4.262.909	\$ 35.758.637
Otros	\$ 29.866	\$ 60.709	\$ 41.637	\$ 143.166	\$ 35.880	\$ 46.239	\$ 22.460	\$ 122.222	\$ 502.178
<b>Total de Ingresos tributarios</b>	<b>\$ 70.199.193</b>	<b>\$ 86.568.640</b>	<b>\$ 99.226.458</b>	<b>\$ 105.442.806</b>	<b>\$ 114.314.587</b>	<b>\$ 123.705.323</b>	<b>\$ 126.733.824</b>	<b>\$ 136.430.262</b>	<b>\$ 862.612.093</b>

Fuente: Datos estadísticos DIAN (2018).

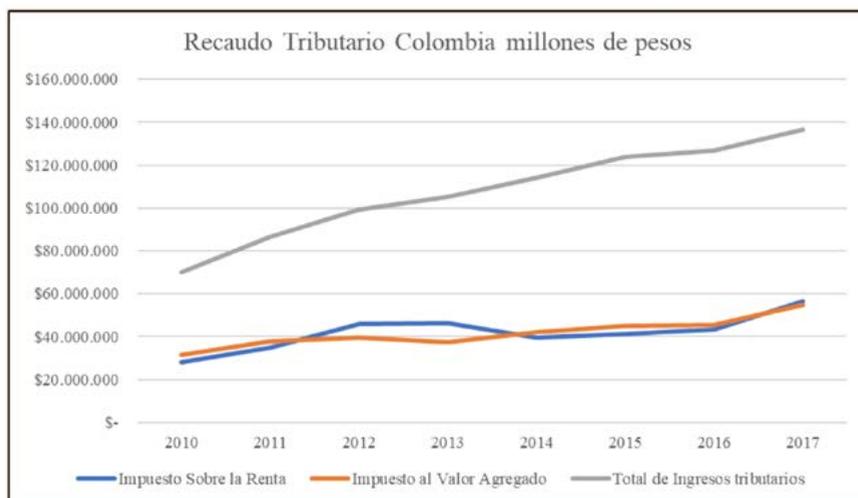


Figura 8. Comportamiento recaudo tributario Colombia 2010-2017. Fuente: Datos estadísticos DIAN (2018).

El mix de recaudo para 2017 corresponde al 41,5 por ciento de ingresos tributarios por concepto de Impuesto Sobre la Renta y Complementarios, 40.1% por concepto de impuesto a las ventas, 5.4% por el Impuesto al 4 x mil y el 13.1 por ciento corresponde a otros impuestos. La Figura 9 presenta el mix recaudatorio para los años 2010 a 2017 en Colombia.

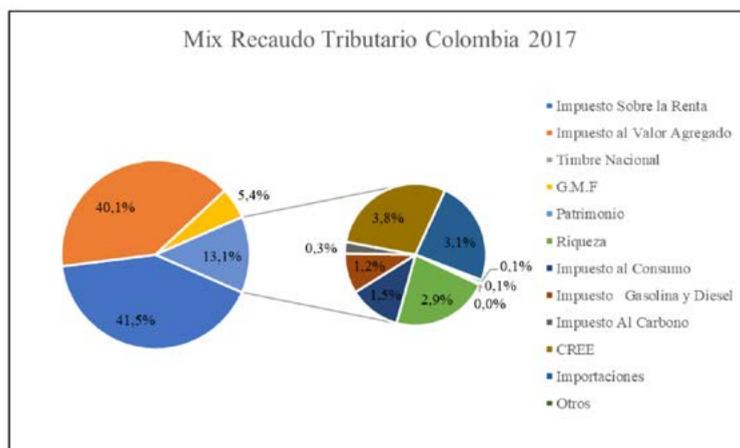


Figura 9. Composición porcentual del recaudo tributario Colombia 2017. Fuente: Datos estadísticos DIAN (2018).

En la siguiente Tabla 4, se presenta la dinámica en el recaudo anual para los periodos 2011 a 2017 en Colombia, se destaca un incremento considerable en el ISR, el IVA, el impuesto al consumo, así como disminuciones en el impuesto de Timbre, importriqueza, gasolina y diésel y el CREE.

Tabla 4.  
 Variación \* por tipo de impuesto recaudados en Colombia 2011-2017

IMPUESTO	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Impuesto Sobre la Renta	24%	31%	1%	-15%	5%	5%	30%
Impuesto al Valor Agregado	20%	5%	-6%	12%	7%	1%	20%
Timbre Nacional	-65%	-52%	1%	21%	-46%	0%	-25%
G.M.F	57%	8%	8%	9%	4%	5%	3%
Patrimonio	99%	-1%	1%	-2%	-96%	-100%	-
Riqueza	-	-	-	-	-	-6%	-22%
Impuesto al Consumo	-	-	-	39%	5%	1%	14%
Impuesto Gasolina y Diesel	-	-	-	9%	15%	10%	-57%
Impuesto Al Carbono	-	-	-	-	-	-	-
CREE	-	-	-	336%	13%	4%	-66%
Importaciones	-10%	-10%	7%	4%	15%	-10%	-7%
Otros	103%	-31%	244%	-75%	29%	-51%	444%
<b>Total de Ingresos tributarios</b>	<b>23%</b>	<b>15%</b>	<b>6%</b>	<b>8%</b>	<b>8%</b>	<b>2%</b>	<b>8%</b>

\*Datos a precios corrientes

Fuente: Datos estadísticos DIAN (2018).

Deuda pública como porcentaje del PIB. A diferencia de Japón que ha visto incrementar su deuda pública cerca al 200% en 2016, los países principales de la OCDE como Canadá, Alemania y Estados Unidos presentan niveles de deuda por debajo del 80% del PIB. La figura 10 proporciona el comportamiento de la deuda/PIB para el periodo 1990-2016.

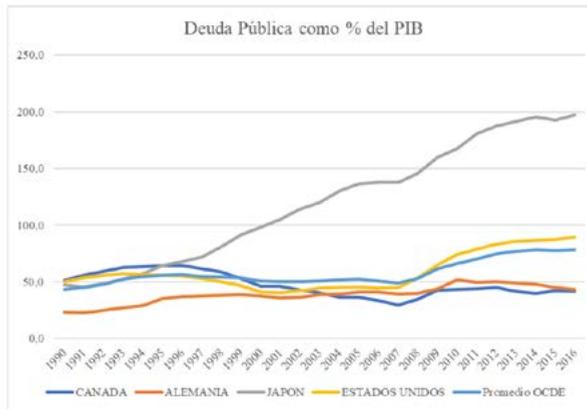


Figura 10. Participación de la deuda pública sobre el PIB principales países OCDE. Fuente: Datos estadísticos Fondo Monetario Internacional - FMI (2018).

Igualmente, la Figura 11 representa el nivel de deuda/PIB para América latina y el Caribe:

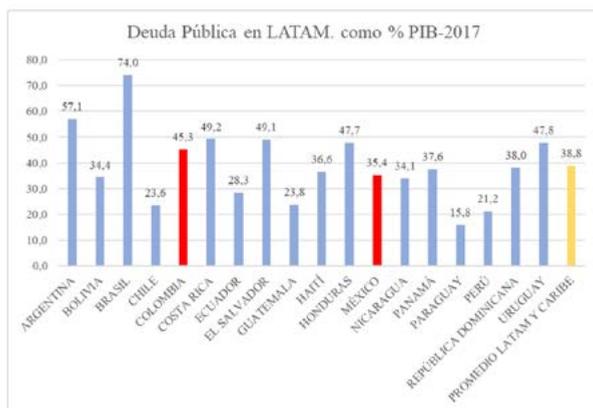


Figura 11. Participación de la deuda pública sobre el PIB América Latina y el Caribe. Fuente: Datos estadísticos CEPAL (2018).

Puede observarse, que el promedio de deuda Latam y el Caribe es inferior a los principales países de la OCDE, no obstante, la Tabla 5 presenta la composición entre la deuda pública interna externa para el 2016 de los países de América Latina y el Caribe.

Tabla 5.

*Deuda pública interna y externa como % del PIB América Latina y el Caribe.*

Países	Total Deuda Pública	Deuda Interna	Deuda Externa
ARGENTINA	57,1	34,0	23,1
BOLIVIA	34,4	12,0	22,4
BRASIL	74,0	70,5	3,5
CHILE	23,6	19,2	4,4
COLOMBIA	45,3	31,0	14,2
COSTA RICA	49,2	38,9	10,3
ECUADOR	28,3	0,9	27,5
EL SALVADOR	49,1	13,5	35,6
GUATEMALA	23,8	13,1	10,7
HAITÍ	36,6	11,9	24,6
HONDURAS	47,7	18,1	29,6
MÉXICO	35,4	27,1	8,3
NICARAGUA	34,1	4,9	29,2
PANAMÁ	37,6	7,9	29,7
PARAGUAY	15,8	3,0	12,8
PERÚ	21,2	13,4	7,8
REPÚBLICA DOMINICANA	38,0	13,2	24,8
URUGUAY	47,8	21,1	26,7
<b>PROMEDIO LATAM Y CARIBE</b>	<b>38,8</b>	<b>19,7</b>	<b>19,2</b>

Fuente: Datos estadísticos CEPAL (2018).

De acuerdo a lo anterior, se destaca la mayor participación de Brasil, Argentina, Costa Rica y el Salvador como las regiones con mayores niveles de deuda con respecto al tamaño de la economía, así como Paraguay, Perú, Chile y Guatemala con los menores porcentajes de deuda pública en su economía, el 38,8% de deuda promedio sobre PIB en América Latina y el Caribe es prácticamente financiado con 50% deuda interna y 50% deuda externa, en el caso de México esta mezcla es de 27,1% y 8,3%, para Colombia la mezcla de deuda es 31% y 14,2% sobre su PIB respectivamente.

En este orden de ideas, las Figuras 12 y 13 presentan el comportamiento de la deuda pública total, la deuda interna y externa medidos como porcentaje del PIB para México y Colombia entre el periodo 1990 y 2017, destacando en México el mayor endeudamiento generado entre el periodo 2007 y 2016, así como para Colombia en el periodo 1994-2002.

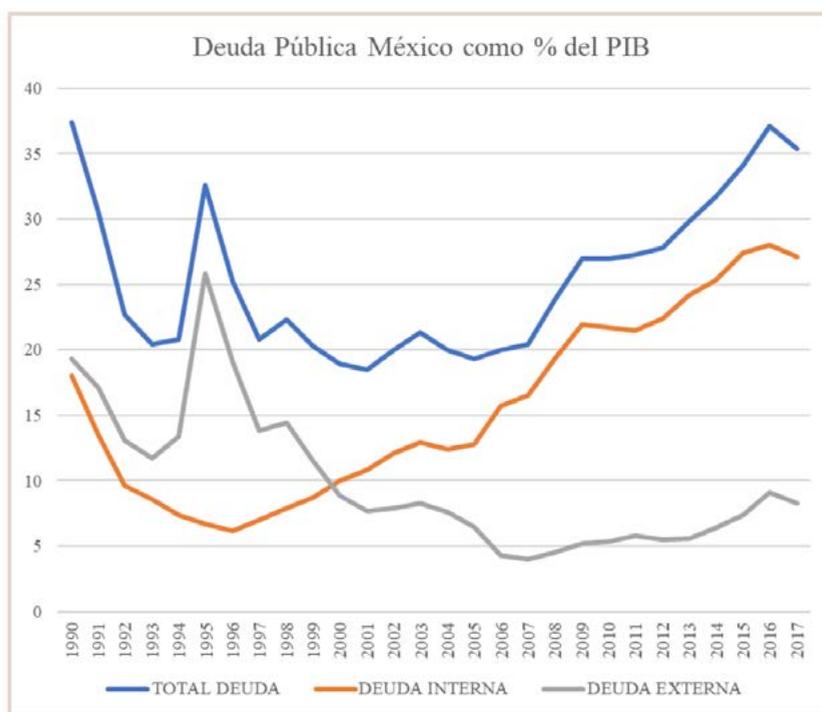


Figura 12. Participación de la deuda pública sobre el PIB México 1990-2017.  
 Fuente: Datos estadísticos CEPAL (2018).

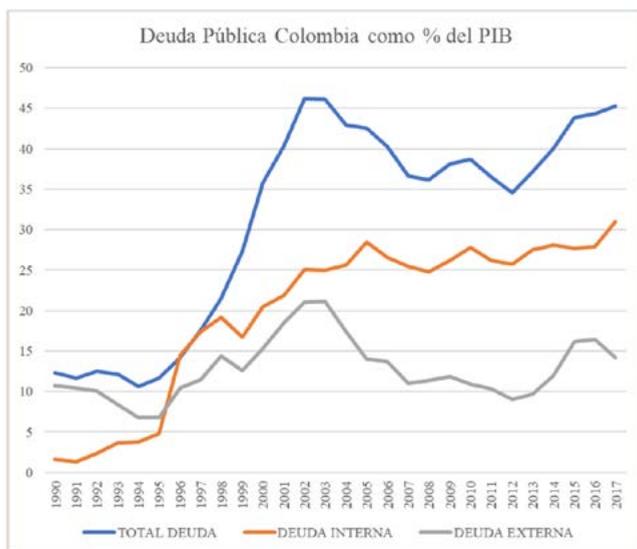


Figura 13. Participación de la deuda pública sobre el PIB Colombia 1990-2017. Fuente: Datos estadísticos CEPAL (2018).

Deuda pública en dólares. La deuda pública de Latinoamérica y El Caribe se presentan en la Figura 14, resaltando a Brasil, México y Argentina con los mayores niveles de deuda en USD.

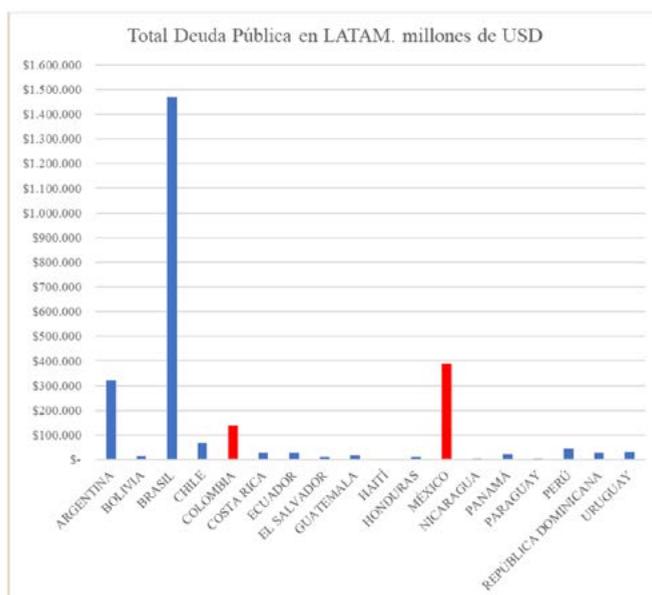


Figura 14. Deuda pública América Latina y el Caribe en millones de USD 2017. Fuente: Datos estadísticos CEPAL (2018).

Así mismo, la Figura 15 muestra el comportamiento del PIB y la Deuda en USD 1990-2017.

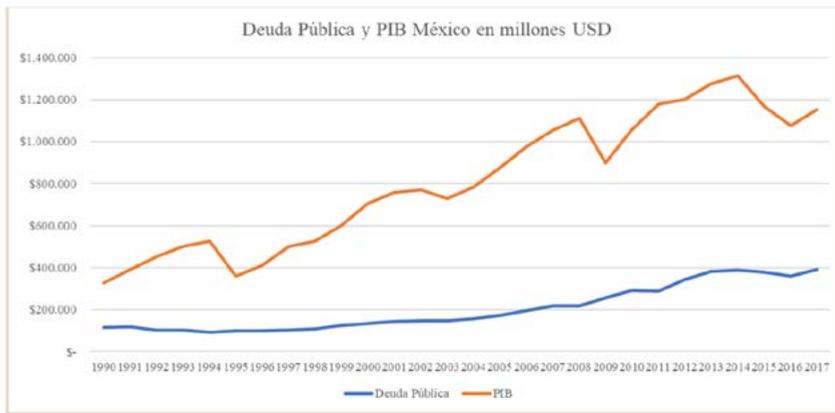


Figura 15. Deuda pública y PIB de México 1990 – 2017. Fuente: Datos estadísticos CEPAL (2018).

La dinámica del PIB como de la deuda no guardan iguales proporciones, siendo más aplanado el crecimiento de la deuda pública en comparación con el crecimiento económico de México y Colombia. La figura 16 muestra esta misma observación para el caso de Colombia.

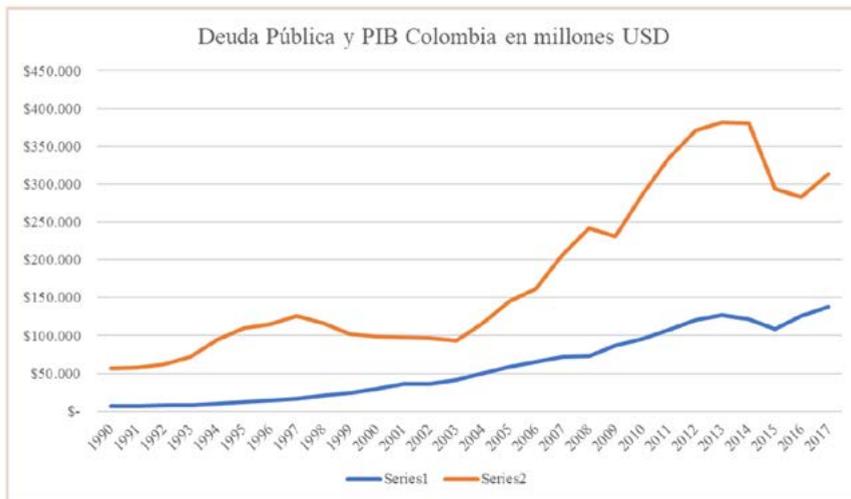


Figura 16. Deuda pública y PIB de Colombia 1990 – 2017. Fuente: Datos estadísticos CEPAL (2018).

**Correlación Deuda Pública/PIB México.** El análisis de correlación es una herramienta de la estadística que permite inferir si existe un vínculo o un grado de relación entre dos eventos o dos variables, es decir, si el

comportamiento de la variable independiente explica el comportamiento de la variable dependiente, en tal análisis se considera obtener un coeficiente de correlación que oscila en un intervalo de -1 y 1, por consiguiente, en el presente estudio se analizará la correlación existente entre el producto interno bruto y el nivel de deuda pública presente para la serie de tiempo 1990 a 2017, tanto para México como para Colombia.

Dicho de otra manera, el análisis de correlación permitirá evidenciar si el mayor incremento de la deuda que se ha generalizado en la última década en cada país, es consecuente con el incremento proporcional del PIB generado en cada economía analizada, pues de no ser la correlación cercana a 1 se entendería que el mayor incremento de la deuda no contribuiría al crecimiento económico.

La Figura 17 refleja la correlación entre el producto interno bruto y la deuda pública de México entre el período 1990 y 2017 permite observar un coeficiente de correlación de 0.8319, así como una pendiente de la línea recta de 2.6832 y un intercepto con el eje Y de 266.664 millones de pesos.

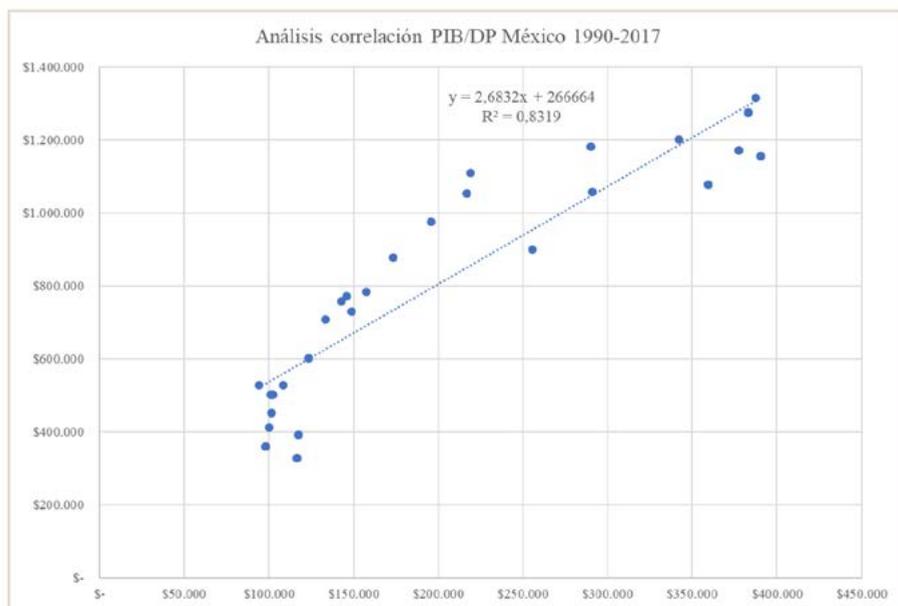


Figura 17. Correlación entre la Deuda Pública y el PIB México 1990 – 2017.  
Fuente: Elaboración propia de acuerdo con datos estadísticos CEPAL (2018).

Con los datos arrojados por el modelo de correlación la ecuación de la línea recta permite que a través de la unión de los puntos de dispersión entre el producto nuevo y la deuda pública se observe: que por cada 100

dólares generados por la deuda pública la economía se mueva hacia adelante 268,32 dólares en su crecimiento, adicionalmente, el grado de correlación es inferior a 1 punto, lo cual explica en cierta medida que existe una débil correlación positiva que explique el mayor incremento de la deuda pública y el incremento generada por está en la economía.

**Correlación Deuda Pública/PIB Colombia.** Igualmente, la Figura 18 refleja la correlación entre el producto interno bruto y la deuda pública de Colombia para el período 1990 y 2017 permitiendo observar un coeficiente de correlación de 0.906, así como una pendiente de la línea recta de 2.3103 y un intercepto con el eje Y de 46.843 millones de pesos.

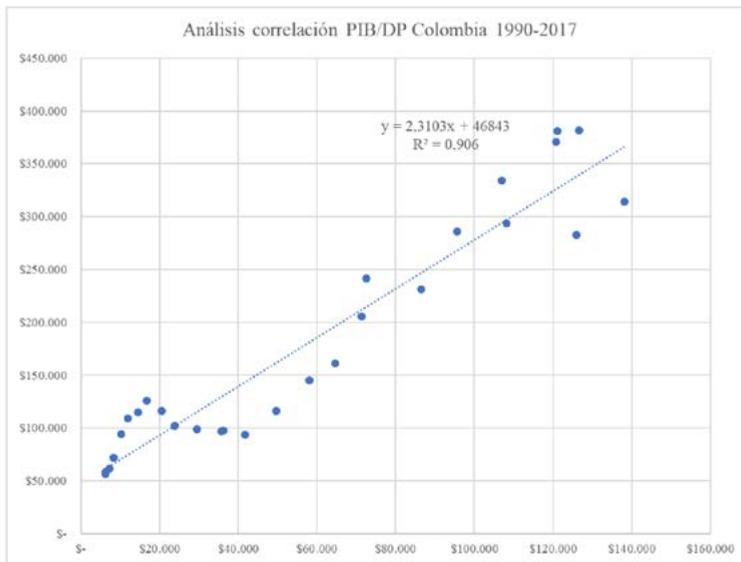


Figura 18. Correlación entre la Deuda Pública y el PIB Colombia 1990 – 2017. Fuente: Elaboración propia con base en datos estadísticos CEPAL (2018).

El modelo de correlación aplicado en el análisis de Colombia se infiere: que por cada 100 dólares generados por la deuda pública la economía se mueva hacia adelante 231,03 dólares en su crecimiento, adicionalmente, el grado de correlación es inferior a 1 punto pero superior al caso de México, lo cual explica en cierta medida que existe una mayor correlación positiva que explique el mayor incremento de la deuda pública y el incremento generada por está en la economía.

No obstante, en el caso mexicano el nivel de deuda pública permite un impacto mayor en su economía de 37.29 dólares por cada 100 dólares adicionales de deuda pública; adicionalmente, la Tabla 6 presenta la

comparación entre los deltas de crecimiento del pasivo público y el PIB de México-Colombia para el periodo de análisis 1990-2017 respectivamente, en donde el mayor incremento del nivel económico de México se presentó en 1997 con el 20% y tan solo un incremento de la deuda pública del 1,1%, en contraste con Colombia cuyo mayor incremento de su nivel económico sucedió en el año 1994 con el 32% para un nivel mayor de deuda pública del 24.1%.

Tabla 6.  
*Comparativas deltas de crecimiento México y Colombia.*

Año	Deuda Pública	PIB	Deuda Pública	PIB
1991	0,9%	20%	-0,9%	2,8%
1992	-13,7%	16%	18,7%	6,4%
1993	0,8%	11%	13,0%	15,7%
1994	-8,0%	5%	24,1%	32,0%
1995	4,2%	-32%	15,5%	15,7%
1996	2,0%	14%	21,7%	5,0%
1997	1,1%	22%	15,6%	9,8%
1998	7,1%	5%	23,3%	-7,6%
1999	13,9%	14%	15,9%	-12,4%
2000	7,9%	18%	23,6%	-2,9%
2001	7,2%	7%	22,6%	-1,7%
2002	2,2%	2%	-1,2%	-0,3%
2003	1,9%	-6%	16,6%	-3,4%
2004	6,0%	7%	19,0%	23,7%
2005	10,1%	12%	17,2%	25,2%
2006	12,7%	11%	11,2%	11,0%
2007	10,8%	8%	10,4%	27,6%
2008	1,1%	5%	1,7%	17,5%
2009	16,7%	-19%	19,0%	-4,2%
2010	13,8%	18%	10,6%	23,5%
2011	-0,3%	12%	11,9%	16,9%
2012	18,1%	2%	12,9%	10,8%
2013	11,9%	6%	4,8%	3,0%
2014	1,2%	3%	-4,3%	-0,2%
2015	-2,6%	-11%	-10,7%	-23,0%
2016	-4,8%	-8%	16,4%	-3,6%
2017	8,6%	7%	9,7%	11,0%

Fuente: Elaboración propia con datos estadísticos CEPAL (2018).

## **Discusión**

El análisis entre el ingreso y el gasto fiscal tanto de México como de Colombia por medio de las variables de crecimiento económico en el PIB y su correspondiente correlación con la deuda pública generada entre el período 1990 y 2017, permite encontrar argumentos para explicar las necesidades que han tenido los diferentes gobiernos de cada país en incrementar el gasto público en mayor proporción que sus ingresos fiscales, lo cual ha derivado a lo largo del tiempo en mayores niveles de deuda pública requeridos para financiar y para sostener el déficit fiscal, este mayor incremento en el nivel de deuda por ende ha generado importantes efectos en el flujo de caja del gobierno, puesto que cada vez se debe pagar mayores intereses y mayor pago de capital. (Pacheco, Sastoque y Donado, 2018).

Aunado a lo anterior, la recomposición de la deuda pública en los últimos 5 años ha estado influenciada más hacia las fuentes de financiación internas en moneda corriente o moneda nacional con importantes inversionistas nacionales del sector privado, como son los fondos de pensiones y cesantías y los más importantes grupos empresariales que son en su mayoría los más grandes tenedores de los bonos internos de deuda pública generados por cada país, esto conlleva entonces, a qué se deba hacer una exhaustiva reflexión sobre si el mayor déficit fiscal que se ha generado ha sido para reinvertir en el crecimiento económico y en el mejoramiento del bienestar de los ciudadanos?, puesto que de no hacerse, se estaría de alguna manera pagando la corrupción de cada país con los mayores niveles de deuda.

## **Conclusiones**

El común denominador de la mayor deuda Pública para los países de América Latina y el Caribe en la última década ha sido el incremento de los niveles de deuda en comparación con su economía, producto del mayor déficit fiscal estructural entre el ingreso tributario y el gasto público.

Por consiguiente, aun cuando se han presentado importantes reformas tributarias en la última década tendientes a aumentar el nivel recaudatorio de los impuestos, todavía persiste en América Latina y el Caribe un nivel de recaudación inferior con respecto a las economías de los países más desarrollados, no obstante, es importante que en futuras investigaciones se pueda contrastar las características de las economías latinoamericanas en cuanto a los indicadores claves como: los indicadores económicos, de

población, empleo, educación y de finanzas públicas, que permitan hacer una comparativa con los países más desarrollados miembros de la OCDE.

De otra parte, el mayor nivel de deuda pública observado en el análisis para los países de México y Colombia permiten establecer un grado de correlación inferior a 1 pero superior a 0,8 con lo cual de alguna manera el crecimiento económico de dichos países ha sido impactado por el mayor crecimiento de la deuda pública, sin embargo, subsisten los riesgos presentes en cada país tanto en Colombia como en México, de que los mayores niveles de gasto público han generado necesariamente un aumento de la deuda sean producto de los focos de corrupción y de los escándalos por el desvío de los recursos públicos hacia otras fuentes o destinos no contemplados inicialmente en los presupuestos de cada país.

## Referencias

- Aguilera, J. (2014). *Límites y alcances del principio de sostenibilidad fiscal en el estado social de derecho* (tesis de maestría). Universidad Militar Nueva Granada, Colombia.
- Arenas de Mesa, A. (2016). *Sostenibilidad fiscal y reformas tributarias en América Latina*. Santiago, Chile: Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL).
- CEPAL. (2003). *Reglas macrofiscales, sostenibilidad y procedimientos presupuestarios*. Santiago, Chile: Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL).
- CEPAL. (2017). *Balance Preliminar de las Economías de América Latina y el Caribe*. Santiago, Chile: Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL).
- CEPAL. (2018). Estadísticas sobre ingreso tributario, PIB y deuda pública en América Latina y el Caribe. Recuperado de [http://estadisticas.cepal.org/cepalstat/web\\_cepalstat/estadisticasIndicadores.asp?idioma=e](http://estadisticas.cepal.org/cepalstat/web_cepalstat/estadisticasIndicadores.asp?idioma=e)
- Congreso de la República de Colombia. (01 de julio de 2011). por el cual se establece el principio de la sostenibilidad fiscal. [Acto Legislativo 3 de 2011].
- DIAN. (2018). Estadísticas de recaudo tributario anual por tipo de impuesto periodo 1970 a 2018. Recuperado de <https://www.dian.gov.co/dian/cifras/Paginas/estadisticas.aspx>
- FMI. (2018). Estadísticas deuda pública gobierno central. Recuperado de <https://www.imf.org/external/spanish/index.htm>
- Grignafini, A. (2002). *La sustentabilidad de los déficits Fiscales. Investigación y Desarrollo*, Rosario, Argentina: Departamento de capacitación y Desarrollo de Mercado Bolsa de Comercio de Rosario.
- MHCP. (2012). Perfil Óptimo de la Deuda Colombiana. *Reportes de Hacienda*, 3(1), 1-7.
- Musgrave, R. (1992). *Hacienda Pública. Teórica y aplicada*. Nueva York, Estados Unidos: McGraw Hill.
- OCDE. (2018). Estadísticas base de datos OCDE. Recuperado de <https://stats.oecd.org/>

- Pacheco, G., & García-García, Y. (2017). Dinámica del recaudo tributario en Colombia 2013-2015 y sus estrategias frente a la reforma tributaria estructural. En L. Salcedo & E. Alfaro (Ed.), *Sociedad y Contextos: Investigación para la Transformación Social*. Barranquilla, Colombia: Sello editorial Coruniamericana.
- Pacheco, G. Sastoque, N. & Donado, D. (2018). La Unidad de Gestión Pensional y Parafiscales (UGPP) y su fiscalización en Colombia. En G. Pacheco, F. Hernández & R. González (Comp.). *Las obligaciones tributarias en Colombia: Nuevas perspectivas emergentes contra la elusión y la evasión fiscal*. Colombia, Sello Editorial Coruniamericana.
- SAT. (2018). Estadísticas de recaudo tributario anual por tipo de impuesto periodo 2010 a 2018. Recuperado de [http://omawww.sat.gob.mx/cifras\\_sat/Paginas/inicio.html](http://omawww.sat.gob.mx/cifras_sat/Paginas/inicio.html)
- Stiglitz, J. (2000). *La economía del sector público*. Barcelona: Antoni Bosch.
- Valencia, O., Cruz, S., Gaona, J., Herrera, D., & Salazar, J. (2018). *Análisis de Sostenibilidad de la deuda bruta del Gobierno General 2018-2029*. Bogotá, Colombia: Notas Fiscales Ministerio de Hacienda y Crédito Público.
- Villena, M., Gamboni, C., & Tomaselli, A. (2018). La sostenibilidad fiscal y la política de balance cíclicamente ajustado: metodología y análisis para Chile. *Revista CEPAL*, (124), 22

# **ESTRUCTURA FISCAL DE MÉXICO Y COLOMBIA: ESTUDIO COMPARATIVO**

---

**Gabriel Alfonso Pacheco Martínez\***

**Yadira Tlahuitzo Juárez \*\***

**Anlly Melissa Patiño Quiceno\*\*\***

---

• Este trabajo corresponde a un resultado del proyecto “Estrategias de disminución de la evasión fiscal como herramienta para la sostenibilidad de la paz de cara al posconflicto en Colombia”, del grupo de investigación GISELA de la Corporación Universitaria Americana.

\* Contador Público, Universidad de Medellín, Especialista en Gestión Financiera Empresarial, Universidad de Medellín, Magister en Contabilidad Internacional y de Gestión, Universidad de Medellín, Doctorando en Estudios Fiscales de la Universidad Autónoma de Sinaloa, México, Docente Investigador Asociado, Corporación Universitaria Americana, grupo de Investigación GISELA, Correo electrónico: gpacheco@coruniamericana.edu.co

\*\* Estudiante de séptimo semestre de Contaduría Pública, Universidad Autónoma de Tlaxcala, México; Correo electrónico: yadira.tj19@hotmail.com

\*\*\* Estudiante de la Carrera de Contaduría Pública, Corporación Universitaria Americana, integrante del Semillero de Investigación en Estudios Fiscales y Tributarios (SEFT). Correo electrónico: mellind1993@gmail.com

## Resumen

Para afianzar los caminos en cumplimiento de las obligaciones sustanciales y formales del sistema tributario en México y Colombia se han adoptado dentro de sus planes fiscales reformas estructurales que garanticen un recaudo eficiente, y beneficien a todos los sectores que contribuyen de manera justa con el gasto público.

Ambos países buscan un crecimiento social y económico, en donde atienden sus propias metas y retos, y al observar detenidamente cada uno de estos, se parte de que no son países distantes, sino que comparten semejanzas en cuanto a: garantizar una estabilidad económica y disminución de brechas existentes, así como minimizar la pobreza y promover el adelanto tecnológico, además de brindar una mejor estructura en seguridad, salud y cultura. Este estudio ha sido realizado con la finalidad de analizar mediante datos estadísticos el comportamiento fiscal de los países objeto de estudio, y así determinar el nivel de aportación en que se encuentra cada uno ellos, contribuyendo así al mejoramiento de las condiciones sociales, económicas y tributarias de periodos posteriores al estudiado (2015 – 2016). Finalmente es importante resaltar que los resultados abordados permitieron realizarse gracias a la asistencia de las plataformas ofrecidas por el SAT en México y la DIAN en el territorio colombiano.

**Palabras clave:** SAT, recaudo tributario, obligaciones, reglas tributarias, DIAN, reformas tributarias, planes fiscales, datos estadísticos.

## **Introducción**

La Constitución Política de 1991 en su artículo 350 establece que:

La ley de apropiaciones deberá tener un componente denominado gasto público social que agrupará las partidas de tal naturaleza, según definición hecha por la ley orgánica respectiva. Excepto en los casos de guerra exterior o por razones de seguridad nacional, el gasto público social tendrá prioridad sobre cualquier otra asignación. En la distribución territorial del gasto público social se tendrá en cuenta el número de personas con necesidades básicas insatisfechas, la población, y la eficiencia fiscal y administrativa, según reglamentación que hará la ley. El presupuesto de inversión no se podrá disminuir porcentualmente con relación al año anterior respecto del gasto total de la correspondiente ley de apropiaciones (const.,1991).

La ley es muy clara al expresar que la finalidad principal del gasto público es direccionarlo en beneficio de la población, es por ello que al hablar de las finanzas del Estado se debe tener en cuenta el artículo que sustente el estudio a realizar.

Partiendo de lo anterior, se hace posible realizar una investigación que analice la participación de los países en pro del desarrollo tributario, afianzando los retos tributarios a los que deben enfrentarse. En razón de la potencialidad del ámbito fiscal en beneficio de la ciudadanía, es necesario que los impuestos no se conviertan en un obstáculo que invalide el progreso de la economía del país.

Por su parte Rasteletti (2017) afirma que:

Autoridades relacionadas con la política y administración tributaria deben buscar simplificar el cumplimiento tributario, minimizando los efectos negativos sobre los modelos de negocio tradicionales. Para esto es importante una coordinación estrecha entre las administraciones tributarias y las plataformas; siendo necesario un trabajo conjunto continuo, dado que el permanente avance de la tecnología requiere que las políticas tributarias para el sector sean continuamente actualizadas o reformadas.

En otra instancia, es importante tener en cuenta las funciones con las

que debe cumplir cada entidad facultada por el Estado para la recaudación y fiscalización, puesto que de allí se deriva el poder determinar si hay incumplimiento o no de dichas acciones por parte de las mismas.

Las entidades a las cuales se hace mención son el Servicio de Administración Tributaria (SAT) en México, y la Unidad Administrativa Especial - Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (U.A.E. DIAN) en Colombia.

En otra medida, el diario oficial de la federación del 04 de diciembre de 2008, establece que el servicio de Administración tributaria (SAT) tiene como función:

recaudar los impuestos, dirigir los servicios aduanales y de inspección, representar el interés de la Federación en controversias fiscales, determinar, liquidar y recaudar las contribuciones, solicitar y proporcionar el acceso a la información necesaria para evitar la evasión o elusión fiscal, vigilar y asegurar el debido cumplimiento de las disposiciones fiscales y aduaneras, localizar y listar a los contribuyentes, proponer para aprobación superior la política de administración tributaria y aduanera, diseñar, administrar y operar la base de datos para el sistema de información fiscal y aduanera, y contribuir con datos oportunos, ciertos y verificables al diseño de la política tributaria (DOF, 2008).

En este mismo sentido, el Decreto 4048 de 2008 en su artículo 1º establece las funciones atribuidas a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) como son:

La administración de los impuestos de renta y complementarios, de timbre nacional y sobre las ventas; los derechos de aduana; y los demás impuestos internos del orden nacional cuya competencia no esté asignada a otras entidades del Estado, bien se trate de impuestos internos o al comercio exterior; así como la dirección y administración de la gestión aduanera, incluyendo la aprehensión, decomiso o declaración en abandono a favor de la Nación de mercancías y su administración y disposición; La administración de los impuestos comprende su recaudación, fiscalización, liquidación, discusión, cobro, devolución, sanción y todos los demás aspectos relacionados con el cumplimiento de las obligaciones tributarias; La administración de los derechos de aduana y demás impuestos al comercio exterior,

comprende su recaudación, fiscalización, liquidación, discusión, cobro, sanción y todos los demás aspectos relacionados con el cumplimiento de las obligaciones aduaneras (Decreto 4048, 2008).

Finalmente, es notorio el amplio papel que cumple la tributación dentro de los países, es por eso que se detalla a continuación un análisis de cifras otorgadas por el SAT y la DIAN en cuanto a la recaudación tributaria, efectuada para conocer el impacto que ha tenido la gestión de las entidades expuestas durante dicho periodo.

### **Método**

**Diseño.** El presente estudio parte del análisis descriptivo de los distintos impuestos que componen la estructura fiscal en México y Colombia, con lo cual, a partir de un enfoque mixto (cualitativo y cuantitativo) se analiza los diferentes datos de recaudo tributario para los periodos comprendidos entre 2015 y 2016, de tal forma que con un enfoque analítico se puedan comprender los distintos elementos y estructuras de los impuestos, y su aportación a la disminución de las brechas sociales, desigualdades, inequidades y la pobreza en la que se sumergen cada uno de los países que se son objeto de estudio en la presente investigación.

**Técnica.** Dentro de las técnicas de investigación utilizadas se emplearon tanto técnicas de análisis documental como técnicas de análisis estadístico, partiendo de los datos de recaudo tributario suministrado por las distintas entidades gubernamentales de cada país, las cuales tienen como función la administración, el control y el recaudó de los impuestos; en el caso de México se realiza mediante el Servicio de Administración Tributaria (SAT), y en el caso de Colombia por medio de la Unidad Administrativa Especial - Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (U.A.E DIAN). Adicionalmente se accedió a los datos estadísticos de los Bancos Centrales y las Entidades Nacionales de Estadística de cada país objeto de estudio para la eficaz correlación de las cifras expresadas.

**Participantes.** La investigación actual se enmarca dentro de la línea de investigación “Hacienda pública y fiscalización” del programa de Contaduría Pública, en el grupo de investigación GISELA de la Corporación Universitaria Americana.

## Resultados

De acuerdo con la investigación realizada en función de conocer la estructura fiscal de cada país en materia de impuestos tanto directos como indirectos, se presentará el análisis desarrollado con los diferentes datos estadísticos y tributarios, los cuales sirvieron como pilar fundamental en la presente investigación; asimismo, se podrá apreciar las semejanzas y diferencias que comparten México y Colombia partiendo de una información descriptiva a nivel de territorialidad.

### 1. Aspectos Básicos de México y Colombia

**1.1 México.** Para empezar a detallar a profundidad los resultados de esta investigación, se consideró necesario establecer los aspectos básicos de México con el fin de tener un completo panorama de las diferentes áreas por las cuales esta conformado, en este sentido, La Secretaria de Relaciones exteriores (SRE, s.f.) refiere lo siguiente:

El nombre oficial de México es Estados Unidos Mexicanos, la capital es el distrito Federal (Ciudad de México), abarca una extensión territorial de 1,964,375 km<sup>2</sup>, de los cuales 1,959,248 km<sup>2</sup> son superficie continental y 5,127 km<sup>2</sup> son superficie insular, también; residen poderes de la unión (ejecutivo, legislativo y judicial), su idioma oficial es el español y cuenta con 66 lenguas amerindias; su división política está integrada por 32 entidades federativas; tiene fronteras con Estados Unidos de América, Guatemala y Belice, está ubicado en el continente de América; y la moneda oficial utilizada es el Peso Mexicano.

Por otra parte, La secretaria de la Función Pública (SFP, 2012) indica que “México cuenta con una población de 112’336.538 habitantes”, de los cuales el Instituto Nacional de Estadísticas, Geografía e Informática (citado en SFP, 2012) expresa que “De ellos, 57.5 millones son mujeres y 54.9 millones son hombres”.

En cuanto al sector turístico, México aporta más del 8.3% del Producto Interno Bruto Nacional. En el ámbito mundial, México ocupa el octavo sitio en captación de turistas internacionales y el 11° en captación de divisas (SFP, 2012).

Otro aspecto importante es El Producto Interno Bruto (PIB), el cual

totalizó en 1 282 725 millones de dólares, mientras que el porcentaje del PIB de recaudo fue del 19.8%. Obtuvo una inflación de 3.36% y su recaudo para 2016 fue de 2716219.20 millones de pesos mexicanos. Así mismo finalizó con un valor de importaciones de 27 977 millones de dólares y con un valor de exportaciones de 24 536 millones de dólares.

**1.2 Colombia.** Para contextualizar la República de Colombia, es meritorio como en el caso de México, conocer cuáles son los aspectos generales que la conforman, además de sus características más significativas, es por ello, que Toda Colombia (2019) en su página oficial refiere aspectos importantes del país como:

Es un Estado social de derecho, y su capital es Bogotá Distrito Capital D.C., situado en la región noroccidental de América del Sur, tiene una extensión territorial de 1.141.748 Km<sup>2</sup> y forman parte de Colombia, además del territorio continental, el archipiélago de San Andrés, Providencia y Santa Catalina, el Rosario y San Bernardo, en el Caribe (Atlántico), y las islas de Gorgona, Gorgonilla y Malpelo, en el Pacífico; la organización de poder público está separada en tres ramas (Ejecutivo, Legislativo y Judicial); su idioma oficial es el español y cuenta con 64 dialectos de tribus indígenas originarias; su división político administrativa está dividida por 32 departamentos, compuestos por 1101 municipios y 20 áreas no municipalizadas; y la moneda oficial es el Peso Colombiano.

De acuerdo a las cifras arrojadas por el Departamento Administrativo Nacional de Estadística DANE (2015) la población de Colombia se estimó en 48'203405 para el 2015, donde el total de hombres era de 23'531.670, y la cantidad de mujeres reflejaba un total de 24'130.117.

En cuanto al sector económico, de acuerdo al DANE (citado en dinero, 2017) la economía colombiana para el año 2016 registró un crecimiento del 1.6% en el cuarto trimestre, y un total del 2% para final de año, entre las ramas que impulsaron dicho crecimiento se destacan: servicios financieros e inmobiliarios con 5%, construcción con 3,5 % y agricultura, ganadería, caza, silvicultura y pesca con 2%.

El Producto Interno Bruto (PIB) Colombiano totalizó en 2016, aproximadamente en 282,5 mil millones USD, mientras que el recaudo tributario para ese mismo año totalizó 34,4 mil millones USD. Sin embargo,

el Banco de la República de Colombia (2017) espera aumentar el recaudo tributario en 2017 alcanzando un 3,3% del PIB.

## 2. Estructura fiscal por país

**2.1 México.** Al hablar de un aspecto tan importante como es la estructura fiscal de un país, autores como Ramírez (2007) expresan que:

Si se parte de la idea de que cualquier impuesto disminuye el bienestar de la sociedad o impone costos adicionales a sus actividades, dependiendo de cuál sea su base gravable, se puede concluir que los impuestos son malos; no obstante, si se piensa desde una óptica diferente, asumiendo que los recursos que el gobierno retira de la economía con su mano izquierda, son devueltos con su mano derecha vía bienes y servicios, se estaría dando sentido a la función tributaria del gobierno pensando que su quehacer es coordinar de manera estratégica la canalización de recursos con fines sociales y económicos para lograr: mejores niveles de vida, crecimiento económico y una redistribución del ingreso y la riqueza en una proporción “justa” (p. 114).

**2.1.1 Impuestos Directos.** En la siguiente Tabla 1, se detallan los Impuestos Directos recaudados en México:

Tabla 1  
*Impuestos Directos del territorio Mexicano.*

MÉXICO									
CATEGORÍA	IMPUESTO	TERRITORIALIDAD	NORMA LEGAL	SUJETO ACTIVO	SUJETO PASIVO	HECHO GRAVABLE	TARIFA	BASE GRAVABLE	PERODO
IMPUESTOS DIRECTOS	ISR (impuesto sobre la Renta)	FEDERAL	Ley de ISR	SAT	Persona física y Persona Moral	Enajenación de Bienes, Servicio subordinado, Intereses, Premios, Dividendos y ganancias repartidas, Actividades profesionales, Arrendamiento	Persona Física 0-35% Persona Moral 30%	Sobre el total de las ganancias	Debe ser pagado de manera mensual a cuenta del impuesto anual

Fuente: Elaboración propia, con base en las reglamentaciones vigentes emitidas por la Secretaría de Administración Tributaria (SAT, s.f.).

En la Tabla 1, se muestran el Impuesto sobre la Renta (ISR), el cual está categorizado como impuesto indirecto, siendo el impuesto que más contribuye al recaudo tributario mexicano y el cual debe ser pagado tanto por las personas físicas y morales.

**2.1.2. Impuestos Indirectos.** En la siguiente Tabla 2, se detallan los Impuestos Indirectos recaudados en México:

**Tabla 2**  
*Impuestos Indirectos del territorio Mexicano.*

IMPUESTO	TERRITORIALIDAD	NORMA LEGAL	SUJETO ACTIVO	SUJETO PASIVO	HECHO GRAVABLE	TARIFA	BASE GRAVABLE	PERIODO
<b>IMPUESTOS INDIRECTOS</b>								
IVA (Impuesto al Valor Agregado)	FEDERAL	Ley de IVA	SAT	Persona física y Persona Moral	Enajenación de bienes, Prestación de servicios independientes, Otorguen el uso o goce temporal de bienes, Importe de bienes o servicios	16%	Sobre los bienes y servicios	Mensual (PF con act. Empresarial y PM) o Bimestral (RF)
IEPS (Impuesto Especial sobre Producción y Servicios)		Ley de IEPS	SAT	Personas Físicas o Morales que enajenen este tipo de bienes	Producción y venta o importación de gasolinas, alcoholes, cerveza y tabacos	Bebidas alcohólicas 25-53% Puros y cigarras 30.4-160% Gasolinas \$4.79 por litro	Sobre el producto	Mensual
Impuesto a bebidas azucaradas y refrescos		Ley de IEPS- Art. 2	SAT	Personas Físicas y Personas Morales	Refrescos, jugos de fruta, jarabes, esencias o extractos con azúcar añadida	\$1.00 por litro	Sobre el producto	De acuerdo al consumo
Impuestos Arancelarios		Artículo 12 de la Ley de Comercio Exterior	SAT	Personas Físicas y Personas Morales	Producción que salga o entre al país	Exentos, 0-100%	Sobre el tipo de producto	Cada que se importe o exporte
IDE (Impuesto sobre Depósitos en Efectivo)		Ley del Impuesto a los Depósitos en Efectivo	SAT	Personas Físicas y Personas Morales	Por el importe excedente de \$15,000.00 en los depósitos en efectivo, ya sea en moneda nacional o extranjera	3%	Grava el excedente de los depósitos en efectivo que superen los \$15,000.00	Mensual
ISAI (Impuesto sobre Adquisición de Inmuebles)	Estatad	Artículo 115 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos	Secretaría de Finanzas	Personas Físicas y Personas Morales que compren inmuebles	Gravamen que paga el Titular directamente a la entidad a la que pertenece el inmueble	1-4.6%	Sobre el Inmueble	Al momento que se lleva a cabo la escrituración del terreno, casa o departamento que se adquiere
ISN (Impuesto Sobre Nómina)		Código Financiero de cada estado	Dirección de Ingresos Local	Personas Físicas y Personas Morales	Sueldos y salarios, Tiempo extraordinario de trabajo, Premias, primas, bonos, estímulos e incentivos, Compensaciones, Gratificaciones y aguinaldos, Participación patronal al fondo de ahorros, Premias de antigüedad, Comisiones, Pagos realizados a administradores	0.5-3%	Realización de pagos de dinero por concepto de remuneraciones al trabajo	Mensual
Tenencia Vehicular	Federal a través de los Estatales	Ley de Validad de cada Estado	SAT - Secretaría de Finanzas	Proprietarios de vehículos automotores	Sobre el modelo, marca año de fabricación, versión, precio del vehículo (que se actualiza anualmente) del vehículo	Depende de ciertas características del auto así como del Estado en el que está registrado el vehículo automotor	Sobre el vehículo automotor	Anual
Predial	Municipal	Ley de Ingresos Estatal	Municipalidad Distrital	Proprietarios de un inmueble, ya sea vivienda, oficina, edificio o local comercial	Valor de los predios urbanos y rústicos	5-15%	Sobre el valor de la propiedad o posesión inmobiliaria	Bimestral o Anual

Fuente: Elaboración propia, con base en las reglamentaciones vigentes emitidas por a Secretaría de Administración Tributaria (SAT, s.f.).

En la anterior Tabla 2 se muestran los impuestos indirectos que se recaudan en el territorio mexicano, los cuales al estar creados en mayor proporción, no superan en valor de recaudación al impuesto directo (Impuesto sobre la renta – ISR), estos impuestos, se caracterizan por gravar el uso o la manifestación indirecta de la riqueza.

**2.1.3. Impuestos Verdes.** En la siguiente Tabla 3, se detallan los Impuestos Verdes recaudados en México:

**Tabla 3**  
*Impuestos Verdes del territorio Mexicano.*

<b>IMPUESTOS VERDES</b>								
Gasolina	Federal	Ley de IEPS	SAT	El consumidor	Compra de Gasolina	\$ 4.79 por litro	Sobre los litros	De acuerdo al consumo
Emissiones de gases de efecto invernadero		Ley de IEPS	SAT	El consumidor que produzca quema de combustibles fósiles	Por lo que genere emisiones de gases de efecto invernadero producidos por la quema de combustibles fósiles	Aproximadamente \$39.80 pesos por tonelada de CO2 que son aprox. 3 dólares	Sobre lo adquirido del producto	De acuerdo al consumo

Fuente: Elaboración propia, con base en las reglamentaciones vigentes emitidas por la Secretaría de Administración Tributaria (SAT, s.f.).

En la Tabla 3, se evidenciaron los impuestos verdes, los cuales representan un compromiso con el ecosistema, estos tipos de impuestos son implementados por el gobierno constantemente para actuar de manera responsable con el medio ambiente.

**2.2 Colombia.** El sistema tributario colombiano, es la fuente principal de ingresos que posee el país, cuya finalidad es verlo reflejado en los diversos sectores que contribuyen con el mismo, el cual “se debe trasladar en el funcionamiento del Estado y de sus programas sociales” (Romero, 2016).

Es por ello, que el Estado mediante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN es facultado como ente regulador tributario para que actúe como Unidad Administrativa Especial (U.A.E.) en pro de coadyuvar a garantizar la seguridad fiscal del estado colombiano y la protección del orden público, económico nacional, mediante la administración y control al debido cumplimiento de las obligaciones tributarias como son la recaudación, fiscalización, liquidación, discusión, cobro, devolución, sanción, entre otros (DIAN, s.f.).

De este modo, se hace preciso mencionar que para la DIAN es importante garantizar que se lleven a cabo dichas actividades, es así como sus funciones son ligadas a las diferentes reformas estructuradas por el gobierno en materia de tributación, para lograr un conjunto integrador entre el contribuyente y el Estado.

Para explicar mejor la dinámica que se lleva a cabo entre el **Sujeto Activo** (El Estado como acreedor de la prestación) y el **Sujeto Pasivo** (El contribuyente como hecho impositivo de la obligación tributaria), se relacionan diferentes tablas correspondientes a los impuestos Directos, Indirectos y Territoriales, contemplando de esta manera los elementos esenciales que componen cada impuesto, y la función que ejercen dentro de las diferentes categorías.

**2.2.1 Impuestos Directos.** En la siguiente Tabla 4, se detallan los Impuestos Directos recaudados en Colombia:

Tabla 4.  
*Impuestos Directos de Colombia.*

IMPUESTOS DIRECTOS								
Impuesto	Territorialidad	Norma legal	Sujeto Activo	Sujeto Pasivo	Hecho Generador	Tarifa	Base Gravable	Periodo
IMPUESTO A LA RIQUEZA	Nacional	Ley 1739 de 23dic 2014	El Estado a través de la DIAN	Personas jurídicas y sociedades de hecho, personas naturales y sucesiones ilíquidas	Poseción de riqueza al 1° de enero del año 2015, cuyo valor sea igualo superiora \$1.000 millones de pesos.	20% 35% 75% 1,15%	Patrimonio bruto poseído menos las deudas a cargo	Anual
IMPUESTO COMPLEMENTARIO DE NORMALIZACIÓN TRIBUTARIA	Nacional	Ley 1739 de 23dic 2014	El Estado a través de la DIAN	Personas jurídicas y sociedades de hecho, personas naturales y sucesiones ilíquidas	se causa por la posesión de activos omitidos y pasivos inexistentes a 1 de enero de 2015, 2016 2017, respectivamente.	2015 del 10,0% - 2016 del 11,5% - 2017 del 13,0%	El valor patrimonial de los activos omitidos o el autoavalúo que establezca el contribuyente, el cual deberá corresponder, como mínimo, al valor patrimonial de los activo omitidos.	Anual
IMPUESTO SOBRE LA RENTA	Nacional	Ley 1819 de 2016	El Estado a través de la DIAN	personas naturales y jurídicas	Es la obtención de la renta gravada.	34% 2017, 33% 2018, 32% en adelante	Es el resultado de depurar los ingresos del sujeto pasivo con sus costos y gastos y demás partidas	Anual con recaudo anticipado mensual
GANANCIA OCASIONAL	Nacional	Ley 1819 de 2016	El Estado a través de la DIAN	persona o empresa	Grava las ganancias derivadas de las actividades no contempladas en operaciones ordinarias	Tarifa del 10%	Grava la renta resultante de disminuir de la totalidad de los ingresos brutos (salvo la ganancia ocasional) de cualquier origen obtenidos en el respectivo periodo gravable, únicamente los conceptos autorizados en el art. 332 E.T. Y Alternativo en el art. 333 E.T.	Anual

Fuente: Elaboración propia con base en la DIAN (s.f.).

En la Tabla 4 se pueden apreciar los impuestos directos con mayor participación de recaudo en el sistema tributario colombiano, cabe resaltar que sus tarifas han ido cambiando con las diferentes reformas implementadas.

Actualmente, se estableció la reforma tributaria estructural mediante la ley 1819 de 2016 entrando en vigencia a partir del 1 de enero del 2017, la cual reúne y explica detalladamente los cambios significativos que tienen algunos impuestos a razón de esta nueva implementación.

Por otra parte, cabe resaltar que el impuesto que genera mayor recaudación en el país es el Impuesto de Renta y Complementarios, declarado tanto por personas Naturales como Jurídicas, y con la reforma en mención para los años siguiente tendrá diversos cambios en su tarifa. Durante “el 2017 la tarifa será del 34% más 6% de sobretasa; para el 2018 del 33% más 4% de sobretasa y a partir del 2019 la sobretasa quedara eliminada, quedando como existencia el IR como tarifa única del 33%” (Anónimo, s.f.).

2.2.2 *Impuestos Indirectos.* En la siguiente Tabla 5, se detallan los Impuestos Indirectos recaudados en Colombia:

**Tabla 5**  
**Impuestos indirectos de Colombia.**

IMPUESTOS INDIRECTOS								
Impuesto	Territorialidad	Norma legal	Sujeto Activo	Sujeto Pasivo	Hecho Generador	Tarifa	Base Gravable	Periodo
IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS (IVA)	Nacional	Ley 1819 de 2016	El Estado a través de la DIAN	personas naturales y jurídicas	Grava la prestación de servicios, ventas, importación de bienes, realización juegos azar.	19%	el valor total de la operación, sea que ésta se realice de contado o a crédito, incluyendo entre otros los gastos directos (Art. 447 E.T)	Bimestral o cuatrimestral
IMPUESTO DE TIMBRE NACIONAL	Nacional	Ley 1739 de 23 dic 2014	El Estado a través de la DIAN	(contribuyente y sujetos vinculados (agente de retención)	Otorgamiento o aceptación de documentos en el país o en el exterior pero que se ejecuten en el territorio nacional	(1.5%)	instrumentos públicos y documentos privados	Al momento de firma del contrato o documento público
IMPUESTO NACIONAL AL CONSUMO	Nacional	Ley 1739 de 23 dic 2014	El Estado a través de la DIAN	El prestador del servicio o importador como usuario final.	Prestación o venta al consumidor final o importación	tarifas: 4 %, 8 % y 16 %	Servicio de telefonía móvil, expendio de comidas y bebidas preparadas, venta o importación de bienes, venta de bienes usados.	Bimestral
GRAVAMEN A LOS MOVIMIENTOS FINANCIEROS (GMF)	Nacional	Ley 1739 de 23 dic 2014	El Estado a través de la DIAN	Los usuarios y clientes de las entidades	la realización de transacciones financieras	Tarifa de el 4 por mil (4 x 1000) a partir del año 2007.	Lo constituye el valor total de la transacción financiera mediante la cual se dispone de los recursos.	Semanal

Fuente: Elaboración propia con base en la DIAN (s.f.).

En la Tabla 5 se pueden observar los impuestos indirectos más representativos, siendo el IVA (Impuesto al valor agregado) el de mayor recaudación.

Debido a la entrada en vigencia la Ley 1819 de 2016, el impuesto que generó mayor impacto para el contribuyente en el 2017, pero que a su vez incidió en el aumento de la recaudación fue el IVA, ya que dicho aumento ascendió un 3% pasando del 16 % al 19% tal como se evidencia en la tabla 5.

**2.2.3 Impuestos Territoriales.** En la siguiente Tabla 6, se detallan los Impuestos Territoriales recaudados en Colombia:

**Tabla 6**  
**Impuestos Territoriales de Colombia.**

Impuestos Territoriales								
Impuesto	Territorialidad	Norma legal	Sujeto Activo	Sujeto Pasivo	Hecho Generador	Tarifa	Base Gravable	Periodo
IMPUESTO PREDIAL UNIFICADO	Distrital	Acuerdo 030 Diciembre 30 de 2008	La Dirección de Impuestos Distritales	propietarios y poseedores de predios	se genera por la existencia del predio.	Tarifas según el destino y estrato.	El avalúo catastral vigente al momento de causación del impuesto.	Anual
IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO	Distrital	Acuerdo 030 Diciembre 30 de 2008	La Dirección de Impuestos Distritales	Persona natural, jurídica, sociedad de hecho o beneficiarios	Las actividades comerciales, industriales y de servicio	Según la actividad económica y se establece en miles de pesos	Promedio de ingresos brutos del año anterior, en las diferentes actividades y Sociedades.	Bimestral, Anual
IMPUESTO DE AVISOS Y TABLEROS	Distrital	Acuerdo 030 Diciembre 30 de 2008	La Dirección de Impuestos Distritales	Persona natural, jurídica, sociedad de hecho o beneficiarios	La colocación de vallas, avisos, tableros y emblemas en la vía pública, en lugares públicos o privados visibles desde el espacio público.	Tarifa del 15%	Se toma como base el impuesto a cargo total de industria y comercio.	Bimestral, Anual
IMPUESTO UNIFICADO DE ESPECTÁCULOS PÚBLICOS	Distrital	Acuerdo 030 Diciembre 30 de 2008	La Dirección de Impuestos Distritales	Personas naturales y jurídicas que realicen eventos	espectáculo público, deportivo o de cualquier otra índole	Veinte por ciento (20%) aplicable a la base gravable.	ingresos que por entradas, boletería, coverno consumible, liquetes o su equivalente	Según fecha del evento
IMPUESTO DE DELINEACIÓN URBANA	Distrital	Acuerdo 030 Diciembre 30 de 2008	La Dirección de Impuestos Distritales	Personas naturales y jurídicas que constituyen	La construcción, urbanización, parcelación, demolición, ampliación, modificación, remodelación, adecuación de obras o construcciones	Para los predios No construidos (1.5%), del valor final de la construcción.	Es el valor final de la construcción, ampliación, modificación, remodelación o adecuación de la obra o construcción.	Según fecha de solicitud de permiso de construcción
IMPUESTO AL SERVICIO DE ALUMBRADO PÚBLICO	Distrital	Acuerdo 030 Diciembre 30 de 2008	La Dirección de Impuestos Distritales	Usuarios del servicio de alumbrado público	Ser usuario del servicio de alumbrado público.	Según sector y estrato	Según el consumo de energía eléctrica se mide en Kw/h.	Mensual

Fuente: Elaboración propia con base en la DIAN (s.f.).

En la Tabla 6 se pueden apreciar algunos de los impuestos territoriales divididos en impuestos departamentales y distritales, resaltando que dichos impuestos deben cumplir con las siguientes características: 1. se causan de acuerdo al hecho generador, 2. cada uno posee el respectivo periodo de pago, 3. Tienen una base sobre la cual se grava, 4. Cada uno cuenta con una tarifa porcentual que le debe ser aplicada, y para mayor apoyo la norma legal que la sustenta.

### 3. Recaudo Tributario

**3.1 México.** En la siguiente tabla 7, se detalla la recaudación de los impuestos de México en el periodo comprendido 2015 al 2016.

**Tabla 7.**  
**Recaudación tributaria de México periodos 2015-2016.**

IMPUESTOS		USD		% DE PARTICIPACIÓN DEL TOTAL DE RECAUDO	
		2015	2016	2015	2016
Año					
Impuesto Sobre la Renta		21,766,166,887,500	25,080,045,847,500	46.60%	46.80%
Impuesto al Valor Agregado		12,438,106,878,750	13,924,030,785,000	24.93%	24.10%
Impuesto Especial sobre Producción y Servicios	(IEPS)	6,231,136,931,250	7,235,314,590,000	11.99%	12.10%
Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (IEPS)	Gasolinas y diésel	3,870,850,462,500	4,876,382,358,750	8.30%	9.18%
	Tabacos labrados	648,811,668,750	670,034,505,000	1.51%	1.35%
	Alcohol	233,926,061,250	251,766,821,250	0.54%	0.51%
	Cerveza y bebidas refrescantes	522,579,146,250	560,824,923,750	1.22%	1.13%
	Juegos y sorteos	37,338,262,500	45,022,241,250	0.08%	0.08%
	Telecomunicaciones	115,928,006,250	103,600,927,500	0.25%	0.19%
	Bebidas energizantes	172,357,500	75,626,250	0.00%	0.00%
	Bebidas saborizadas	376,228,282,500	410,647,020,000	0.85%	0.81%
	Alimentos no básicos con alta densidad calórica	280,102,042,500	297,747,581,250	0.65%	0.60%
	Plaguicidas	10,673,853,750	11,386,147,500	0.03%	0.02%
	Carbono	134,519,752,500	7,844,025,000	0.28%	0.02%
	Aguas, refrescos y sus concentrados	-	-	0.00%	0.00%
	Otros	-	-	0.00%	0.00%
Importaciones		775,534,882,500	889,106,163,750	81%	81%
Impuesto sobre Automóviles Nuevos		127,403,850,000	159,312,851,250	0.31%	0.33%
Impuesto por la Actividad de Exploración y Extracción de Hidrocarburos		65,868,705,000	70,239,198,750	0.16%	0.15%
Otros ingresos tributarios		215,985,052,500	413,455,743,750	0.50%	0.82%
Total de Ingresos tributarios		41,620,210,222,500	47,771,505,180,000	100.00%	100.00%

PIB	
2015	2016
9.143,13 USD	8.201,31 USD

**Nota:** La columna de "Otros ingresos tributarios", incluye los conceptos: Impuesto empresarial a tasa única (IETU), Impuesto a los depósitos en efectivo (IDE), Impuesto sobre tenencia o uso de vehículos (ISTUV), Exportaciones y Accesorios.

**n.a.** No aplica por ser un impuesto de creación a partir de 2015.

**Fuente:** SHCP Dirección General de Estadística de la Hacienda Pública. Unidad de Planeación Económica de la Hacienda Pública.

\*Cifras preliminares.

\*\* El total puede no coincidir debido al redondeo.

Fuente: Elaboración propia, con base en los datos estadísticos del Instituto Nacional de Estadística y Geografía (INEGI, s.f.).

Como se puede observar en la Tabla 7 los impuestos que generaron mayor recaudación durante el periodo 2015 – 2016 fueron: el Impuesto sobre la Renta con una participación porcentual del 46.60% en el año 2015 y el 46.80% en el año 2016; y el Impuesto al valor agregado con un 24.93% en el año 2015, y un 24.10% para el año 2016.

En la siguiente Figura 1, se pueden observar gráficamente las cifras de la recaudación tributaria en México mencionadas en la anterior tabla 7.

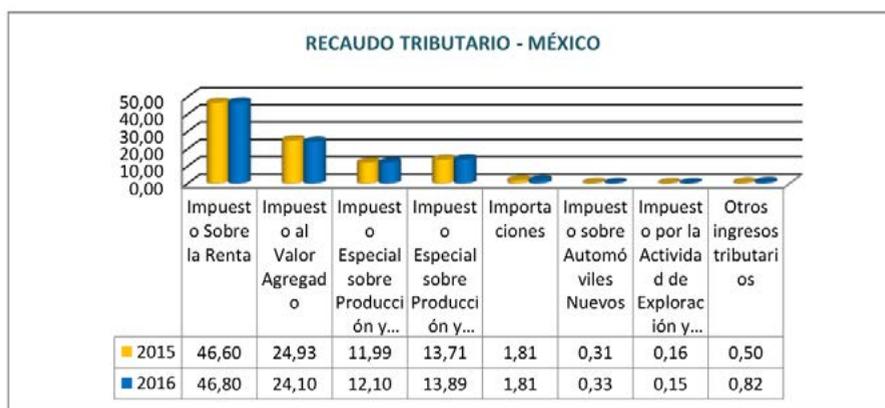


Figura 1. Recaudo Tributario de México periodo 2015-2016.

Fuente: Elaboración propia, con base en los datos estadísticos del Instituto Nacional de Estadística y Geografía (INEGI, s.f.).

En la Figura 1 se puede evidenciar la participación porcentual de los impuestos recaudados en México en el periodo 2015 – 2016, los cuales han sufrido diversas variaciones. También se puede ver cuáles los que se encuentran en un nivel más alto representando un mayor recaudo y cuales por el contrario reflejaron menos recaudación, posicionándose en un nivel menor.

**3.2 Colombia.** En la siguiente tabla 8 se detalla la recaudación de los impuestos en Colombia, durante el periodo comprendido 2015 a 2016.

**Tabla 8.**  
**Recaudación tributaria de Colombia periodos 2015-2016.**

IMPUESTO	RECAUDO 2015 USD	RECAUDO 2016 USD	%PARTICIPACIÓN TOTAL RECAUDADO	
			2015	2016
RENTA	14.230.734.948	14.498.041.663	42%	42%
IVA	10.178.500.392	10.228.863.136	30%	30%
(*) CREE	4.999.701.509	5.038.907.667	15%	15%
4 X MIL	2.318.271.916	2.360.272.667	7%	7%
CONSUMO	627.434.009	614.809.333	2%	2%
RIQUEZA	1.849.782.019	1.688.633.998	5%	5%
PATRIMONIO	56.980.454	-	0%	0%
<b>TOTALES</b>	<b>34.261.405.247</b>	<b>34.429.528.464</b>	<b>100%</b>	<b>100%</b>

IVA: Impuesto al Valor Agregado

CREE: Impuesto sobre la renta para la equidad

(\*) El Cree y la Sobretasa del Cree fue derogada por la ley 1819 de dic de 2016.

(4XMIL): Gravamen a los Movimientos Financieros

Fuente: Elaboración propia con base en la DIAN (s.f.).

En la Tabla 8 se puede observar que los impuestos con mayor participación de recaudación en Colombia para el periodo 2015 – 2016 fueron el Impuesto de Renta y el IVA, cuya participación porcentual fue del 42% y 30% respectivamente.

El impuesto del CREE y su Sobretasa fueron eliminadas con la nueva reforma estructural Ley 1819 de 2016, dicha ley tiene como sustento legal, ayudar en la consolidación de los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal.

En la siguiente Figura 2, se evidencia de manera gráfica las cifras que se detallaron anteriormente en la tabla 8, para demostrar la recaudación tributaria en Colombia durante el periodo 2015 – 2016.



**Figura 2.** Recaudo Tributario Colombia periodo 2015-2016.

Fuente: Elaboración propia con base en la DIAN (s.f.).

En la Figura 2 se logra observar la participación porcentual de los impuestos en Colombia, la cual refleja diversas variaciones obtenidas en el periodo 2015 – 2016, cabe resaltar que dichas variaciones no son tan significativas respecto de un año con otro, lo cual hace preciso vislumbrar que la recaudación seguirá constante; pero este acto no puede verse como acierto, puesto que se deben tener en cuenta las reformas estructurales instauradas que permiten la existencia de aumentos o disminuciones y por ende, cambios importantes en las cifras anteriormente expuestas.

Mediante la figura 3 que se muestra a continuación, se representará la dinámica del PIB dentro de la recaudación.



*Figura 3.* Participación del PIB en el recaudo tributario periodo 2015-2016.  
Fuente: Elaboración propia con base en la DIAN (s.f.).

En la Gráfica 3 se puede evidenciar la dinámica o participación que tuvo el PIB dentro de la recaudación Tributaria periodo 2015 y 2016, reflejando en los picos altos su máxima participación para los impuestos que tienen mayor recaudación a nivel Nacional, y en los picos más bajos la menor participación.

#### 4. Retos y Oportunidades por país

**4.1 México.** Es un país que vive de impuestos siendo el ISR el mayor exponente de estos, sin embargo, ¿porque si el país vive de los impuestos de los ciudadanos, no tiene un buen desarrollo económico? La respuesta es: la mala administración.

Se puede enfocar en tres pilares fundamentales: educación, salud y seguridad; en los cuales, si hubiera un buen manejo de ellos dentro de la economía, mejoraría el desarrollo económico del país.

Una vez enfocando y gastando estos impuestos de manera correcta en cada sector al que se destinen, el resultado se vería reflejado en la sociedad; si bien no conforme, sí con la oportunidad de querer seguir saliendo adelante. “El cambio está en nuestras manos”.

## **4.2 Colombia**

Uno de los principales retos para la administración tributaria consiste en aumentar las bases gravables con el fin de lograr mayores obligaciones tributarias, ya que aun así resulta ser insuficiente para financiar las funciones del Estado el dinero que se ha recaudado hasta ahora, puesto que debe existir una coherencia entre el servicios que se prestan y los derechos que deben ser protegidos.

Otro de los retos importantes a nivel país, es proporcionar mayor relevancia para los mercados financieros y el desarrollo de la infraestructura, el sostenimiento del crecimiento económico, la paz y la competitividad.

Una de las oportunidades que se pretende con el nuevo proyecto de ley 2017 es la implementación de nuevas modalidades, por medio de las cuales se busca ejercer mayor control sobre la facturación a través de medios electrónicos; siempre y cuando permita una adecuada interacción entre: las empresas que necesitan proporcionar la información de manera eficiente, y la DIAN como entidad fiscalizadora le permita la optimización en la revisión y control de los diferentes procesos.

Dentro del plan de desarrollo se contemplan acciones de mejora en pro del apoyo al sector minero – energético con medidas tributarias, teniendo en cuenta que es gran generador de recursos de regalías e impuestos, así como de mano de obra y contratación en las diferentes regiones.

## **Discusión**

Los resultados arrojados por la presente investigación, reflejan parte de la gestión que han venido realizado los entes de cada país facultados por el Estado para la recaudación tributaria (SAT Y DIAN), a partir de ello, pueden tomarse

diversas acciones en pro del mejoramiento de las estadísticas expresadas, puesto que al obtener resultados positivos futuros se contribuye a favor de los diversos sectores que directa o indirectamente se vieron afectados por la misma.

Del mismo modo, es importante reconocer que la política tributaria en este punto de eficiencia, debe procurar que las actividades e ingresos sean gravados de forma similar independiente del tipo de negocio, con el fin de evitar falsificación al asignar los recursos a los diferentes modelos de negocio, puesto que unos se verán en desventaja frente a otros respecto a los beneficios tributarios ofrecidos por el Estado, ya que dichos negocios al encontrarse con transparencia en los procesos del ámbito tributario, promoverán una participación efectiva, eficiente y dinámica contrarrestando la elusión y evasión fiscal que normalmente es un problema latente cuando de impuestos se refiere. (Pacheco, Sastoque y Hernández, 2018).

### **Conclusiones**

Dentro de la política tributaria es importante resaltar que entre sus fines latentes se encuentran como factor primordial la igualdad en los instrumentos impositivos, la simplicidad en la intervención dentro del mercado, la erosión de la base tributaria, la relación laboral entre los oferentes y las plataformas colaborativas, entre otros.

El nivel al que espera llegar la Administración tributaria, es poder resolver los problemas de incertidumbre que presentan los usuarios, y para ello, se establecen reglamentaciones que ayudan a regular las problemáticas en la recaudación, permitiendo que estas se visualicen no como una obligación, sino como un acto voluntario en pro del cumplimiento eficiente de las obligaciones tributarias.

Con las nuevas reformas estructurales instauradas, se pretenden afianzar los mecanismos que permitan una interacción eficiente y confiable entre las entidades recaudadoras y los contribuyentes, con el fin de cerrar brechas que dilaten los procesos.

Con miras en la preservación de las misiones tributarias, México y Colombia se responsabilizan del cumplimiento de los principios fiscales, es de esta manera, como obtienen mayor certeza que las contribuciones realizadas estén encaminadas a la legalidad, a la equidad, a la proporcionalidad y a la eficiencia, de modo que su aplicabilidad se dirija en pro del cubrimiento del gasto público y no sea desviado para fines diferentes.

## Referencias

Anónimo. (s.f.). Régimen Tributario Colombiano – Capítulo 7. Recuperado de [https://www.inviertaencolombia.com.co/images/C7\\_regimen\\_tributario.pdf](https://www.inviertaencolombia.com.co/images/C7_regimen_tributario.pdf)

Anónimo. (22 de enero de 2017). La economía colombiana registró el menor crecimiento de los últimos 7 años. *Dinero*. Recuperado de <https://www.dinero.com/economia/articulo/crecimiento-de-la-economia-o-pib-en-colombia-en-2016/242252>

Banco de la República de Colombia. (2017). Informe del Gerente – Coyuntura de la economía colombiana. Recuperado de <http://www.banrep.gov.co/sites/default/files/paginas/informe-gerente-2017-abr.pdf>

*Constitución Política de Colombia* (1991). Ed. 2. Legis.

Congreso de los Estados Unidos Mexicanos. (04 de diciembre de 2008). Por la cual se establece la Ley del servicio de Administración Tributaria. [Diario Oficial de la Federación el 04 de diciembre de 2008].

Congreso de la República de Colombia (22 de octubre de 2008). Por el cual se modifica la estructura de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. [Decreto 4048 de 2008].

Congreso de la República de Colombia. (29 de diciembre de 2016). Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, y se dictan otras disposiciones. [Ley 1819 de 2016]. Diario Oficial No. 50.101 de 29 de diciembre de 2016.

Departamento Administrativo Nacional de Estadística. (2015). Población por edad y sexo. Recuperado de <https://geoportal.dane.gov.co/midaneapp/pob.html>

Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (s.f.). Las estadísticas de recaudo anual por tipo de impuesto 1970 – 2017. Recuperado de <https://www.dian.gov.co/Paginas/Resultados.aspx?k=recaudo%20anual%20por%20tipo%20de%20impuesto%201970%20%E2%80%93%202017>

Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (s.f.). ¿Qué funciones tiene la DIAN?. Recuperado de <https://www.dian.gov.co/dian/entidad/Paginas/Presentacion.aspx>

- Instituto Nacional de Estadística y Geografía. (s.f.). Datos estadísticos de recaudación tributaria. Recuperado de <https://www.inegi.org.mx/default.html>
- Pacheco, G., Sastoque, N. & Hernández, F. (2018). La sustentabilidad fiscal en México y Colombia. En G. Pacheco, F. Hernández & R. González (Comp.). Las obligaciones tributarias en Colombia: Nuevas perspectivas emergentes contra la elusión y la evasión fiscal. Colombia, Sello Editorial Coruniamericana.
- Ramírez Cedillo, E. (2007). Crítica a la estructura tributaria actual en México. *Contaduría y Administración*, (223), 113-134.
- Rasteletti, A. (16 de agosto de 2017). La economía colaborativa y los retos para la política y administración tributaria [Mensaje en un blog]. Recuperado de <https://blogs.iadb.org/gestion-fiscal/es/economia-colaborativa-y-retos-para-la-politica-tributaria/>
- Romero, D. (4 de febrero de 2016). Así funciona el sistema tributario de Colombia y la Dian. *La República*. Recuperado de <https://www.larepublica.co/economia/asi-funciona-el-sistema-tributario-de-colombia-y-la-dian-2346891>
- Secretaría de Relaciones Exteriores. (s.f.). Datos Básicos de México. Recuperado de <https://consulmex.sre.gob.mx/sanpedrosula/index.php/bienvenida-y-directorio/34>
- Secretaría de la Función Pública. (2012). Aspectos Generales de México. Recuperado de <http://2006-2012.funcionpublica.gob.mx/index.php/ua/sracp/upcp/integridad-2012/aspectos-generales-de-mexico.html>
- Servicio de Administración Tributaria. (s.f.). Impuestos Directos del territorio Mexicano. Recuperado de <https://www.sat.gob.mx/personas/resultado-busqueda>
- Toda Colombia – la cara amable de Colombia. (2019). Información General de Colombia. Recuperado de <https://www.todacolombia.com/informacion-de-colombia/index.html>

# **ESTRUCTURA FISCAL DE PARAGUAY Y COLOMBIA: ESTUDIO COMPARATIVO •**

---

**Gabriel Alfonso Pacheco Martínez\***

**Sandra Noelia Genes Oviedo\*\***

**Leidys Esther Miranda Marchena\*\*\***

---

• Este trabajo corresponde a un resultado del proyecto “Estrategias de disminución de la evasión fiscal como herramienta para la sostenibilidad de la paz de cara al posconflicto en Colombia” del grupo de investigación GISELA de la Corporación Universitaria Americana.

\* Contador Público, Universidad de Medellín, Especialista en Gestión Financiera Empresarial, Universidad de Medellín, Magister en Contabilidad Internacional y de Gestión, Universidad de Medellín, Doctorando en Estudios Fiscales de la Universidad Autónoma de Sinaloa – México, Docente Investigador Asociado, Corporación Universitaria Americana, grupo de Investigación GISELA, Correo electrónico: gpacheco@coruniamericana.edu.co

\*\* Estudiante del 5to año de la Carrera de Contaduría Pública, Universidad Nacional de Asunción, Paraguay. Correo electrónico: sandra.n.genes@gmail.com

\*\*\* Estudiante de decimo semestre de la Carrera de Contaduría Pública, Corporación Universitaria Americana, integrante del Semillero de Investigación en Estudios Fiscales y Tributarios (SEFT). Correo electrónico: leidys514@hotmail.com

## Resumen

Permitir entender las diferencias existentes entre las sociedades actuales y entre los países, garantiza a los autores abordar desde un concepto holístico los diferentes problemas y situaciones que se presentan en la realidad cotidiana que hoy se vive, es importante reconocer y comprender las fortalezas y debilidades de del país así como las de los países vecinos, por tanto, en la presente investigación se aborda la estructura fiscal en materia de impuestos tanto directos como indirectos de cada país (Paraguay y Colombia), y cómo éstas estructuras afectan el desarrollo social y económico de dichos países, materializándose y reflejándose en el aumento o la disminución de las desigualdades, las inequidades y la pobreza, los cuales son el común denominador de los países de estudio.

Por lo tanto, cabe preguntarse ¿Cuáles son los distintos impuestos que componen la estructura fiscal de Paraguay y Colombia, y cómo éstos permiten definir y subsanar las situaciones económicas y sociales en cada uno de los países del estudio?

Colombia y Paraguay afrontan retos y compromisos tributarios enmarcados en diferentes perspectivas: aumentar el recaudo tributario nacional a niveles de países desarrollados, garantizar la estabilidad fiscal y la disminución de las brechas de inequidad, pobreza, atraso tecnológico y estructural así como los déficit del sector salud, estos aspectos demandan mejorar la arquitectura fiscal, por lo tanto, este estudio ha sido realizado con la finalidad de analizar la estructura fiscal de los países objeto de estudio, con el fin de lograr determinar su aportación al desarrollo de las condiciones sociales y económicas que vive cada país, para dicho estudio se tomó el periodo comprendido de 2015 a 2016. El estudio se realizará a partir del análisis cualitativo y cuantitativo con un enfoque analítico-descriptivo donde se abordan los resultados de las estadísticas de asistencia a los contribuyentes, el recaudo tributario por tipología de impuesto y los indicadores de gestión suministrados por la DIAN y la SET.

**Palabras clave:** Impuestos, recaudo, fortalezas, debilidades.

## **Introducción**

Conforme lo establecido en el artículo 4 del decreto 1071 de 1999 la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – U.A.E DIAN tiene como objeto:

Coadyuvar a garantizar la seguridad fiscal del Estado colombiano y la protección del orden público económico nacional, mediante la administración y control al debido cumplimiento de las obligaciones tributarias, aduaneras y cambiarias, y la facilitación de las operaciones de comercio exterior en condiciones de equidad, transparencia y legalidad (Decreto 1071,1999).

Así mismo, le corresponde a la alta administración tributaria Colombiana la función misional de administrar los impuestos del orden nacional lo cual comprende su recaudación, fiscalización, liquidación, discusión, cobro, devolución, sanción y todos los demás aspectos relacionados con el cumplimiento de las obligaciones tributarias (Decreto 4048, 2008), así como las demás funciones reglamentadas en el Decreto 1321 del 2011.

Por su parte a la República del Paraguay en cumplimiento del marco de lo prescrito en el Decreto - Ley No. 15 de marzo 8 de 1990 y la Ley 109/92, la Subsecretaría de Estado de Tributación, en adelante la S.E.T., tendrá a su cargo lo concerniente a la aplicación y administración de todas las disposiciones legales referentes a tributos fiscales. En tal virtud orientará, dirigirá y administrará la gestión tributaria y fiscal establecida en la Ley N° 125/91 “que establece el nuevo régimen tributario”, sus reformas, la Ley N° 2421/04, “de reordenamiento administrativo y de adecuación fiscal” y las que les sustituyan en el futuro, así como el establecimiento de las normas y sistemas para la administración de los impuestos, tasas y contribuciones a su cargo, en lo correspondiente a su liquidación, investigación, fiscalización, determinación, recaudación, cobranza, aplicación de sanciones, atención y trámite de recursos (SET,s.f.).

De igual manera, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN, 2018) en su informe de gestión refiere que:

Como entidad adscrita al Ministerio de Hacienda y Crédito Público juega un papel fundamental en la ejecución de las políticas

relacionadas con la eficiencia en la política fiscal, la implementación de las reformas tributarias y la gestión aduanera. Estas políticas hacen parte de la estrategia transversal de buen gobierno, las cuales deben desarrollarse conforme al programa macroeconómico del Gobierno Nacional (p.6).

En este mismo sentido, Paraguay a través de la Subsecretaría de Estado de Tributación – SET en cumplimiento de sus labores y funciones debe:

Interpretar administrativamente las disposiciones relativas a tributos bajo su administración, fijar normas generales, para trámites administrativos, impartir instrucciones, dictar los actos necesarios para la aplicación, administración, percepción y fiscalización de tributos. Dado lo anterior, el ministerio de hacienda es decir la secretaría estatal va de la mano con la misma, puesto que a su cargo esta administrar el patrimonio y el proceso presupuestario del estado paraguayo, así como la formulación y manejo de su política fiscal y de endeudamiento interno y externo (SET, s.f.).

Finalmente, cabe resaltar que las funciones misionales de cada país son importantísimas, puesto que los diversos roles que juegan dentro de las diferentes organizaciones estatales permiten el cumplimiento del desarrollo presupuestal, tributario, económico y social de los países en mención.

## **Método**

**Diseño.** El presente estudio fue realizado utilizando un enfoque analítico descriptivo a partir de los resultados presentados en las estadísticas nacionales de la DIAN y la SET referente al recaudo tributario, asistencia al contribuyente y los informes de gestión de la entidad.

**Participantes.** La investigación actual se enmarca dentro de la línea de investigación “Hacienda pública y fiscalización” del programa de Contaduría Pública de la Corporación Universitaria Americana, grupo de investigación GISELA.

**Instrumentos.** A través del análisis documental y estadístico de los resultados observados durante el periodo 2015 a 2016 se presentan en este trabajo los resultados de recaudo tributario nacional realizado por la Unidad Administrativa Especial – Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

UAE-DIAN, adscrita al Ministerio de Hacienda y Crédito Público en Colombia, y la Subsecretaría de Estado de Tributación - SET adscrita al Ministerio de Hacienda en Paraguay.

## **Resultados**

### **1. Aspectos Básicos de Paraguay y Colombia**

**1.1 Paraguay.** Es un país de América situado en la parte central de América del sur, y su capital es Asunción. De acuerdo Coursehero (s.f.) el pueblo paraguayo, originado en el mestizaje de las culturas guaraní y española, se rigió por trescientos años bajo dominio y colonial dependencia del Reino de España, reteniendo los españoles todos los derechos y privilegios que en la mayoría de los casos implicaba la explotación de mestizos y nativos. Actualmente las lenguas oficiales ampliamente habladas y leídas comprenden el español y el guaraní.

Por otra parte, De acuerdo a lo consignado por La Organización de las Naciones Unidas para la Alimentación y la Agricultura (FAO), Paraguay cuenta con una superficie territorial de 406.752 km<sup>2</sup>. El 61% está en la Región Occidental y el 39% restante en la Región Oriental. Además. Tiene una población estimada para el año 2016 de 6.9 millones, sin embargo, el 97,5% de la población habita en la Región Oriental y solamente el 3,5% en la Región Occidental (FAO, 2015).

En cuanto a la economía del país, el Banco Central de Paraguay – BCP (Citado en la Nación, 2017) refiere que la economía paraguaya presentó un crecimiento de 4,1% en el 2016, a raíz de la buena dinámica de varios sectores, entre ellos el de la construcción con un crecimiento del 14,7%, la agricultura con una expansión del 2,7%, el sector manufacturero con un 5.3% y el sector de electricidad y agua con un 6,4%.

El Producto Interno Bruto de Paraguay totalizó en 2016, aproximadamente USD 27.645.140.000, mientras que el recaudo tributario para ese mismo año totalizó USD 2.083.916.622 y según datos del Banco Central del Paraguay la participación porcentual del Recaudo tributario para el mismo año fue del 9%.

El total de Importaciones (2016) fue de USD 9.042.452.381 la cual superó ampliamente el total de exportaciones para el mismo periodo, totalizando USD 8.501.195.415.

**1.2 Colombia.** Para contextualizar la República de Colombia, es meritorio como en el caso de México, conocer cuáles son los aspectos generales que la conforman, además de sus características más significativas, es por ello, que Toda Colombia (2019) en su página oficial refiere aspectos importantes del país como:

Es un Estado social de derecho, y su capital es Bogotá Distrito Capital D.C., situado en la región noroccidental de América del Sur, tiene una extensión territorial de 1.141.748 Km<sup>2</sup> y forman parte de Colombia, además del territorio continental, el archipiélago de San Andrés, Providencia y Santa Catalina, el Rosario y San Bernardo, en el Caribe (Atlántico), y las islas de Gorgona, Gorgonilla y Malpelo, en el Pacífico; la organización de poder público está separada en tres ramas (Ejecutivo, Legislativo y Judicial); su idioma oficial es el español y cuenta con 64 dialectos de tribus indígenas originarias; su división político administrativa está dividida por 32 departamentos, compuestos por 1101 municipios y 20 áreas no municipalizadas; y la moneda oficial es el Peso Colombiano.

De acuerdo a las cifras arrojadas por el Departamento Administrativo Nacional de Estadística DANE (2015) la población de Colombia se estimó en 48'203405 para el 2015, donde el total de hombres era de 23'531.670, y la cantidad de mujeres reflejaba un total de 24'130.117.

En cuanto al sector económico, de acuerdo al DANE (citado en dinero, 2017) la economía colombiana para el año 2016 registró un crecimiento del 1.6% en el cuarto trimestre, y un total del 2% para final de año, entre las ramas que impulsaron dicho crecimiento se destacan: servicios financieros e inmobiliarios con 5%, construcción con 3,5 % y agricultura, ganadería, caza, silvicultura y pesca con 2%.

El Producto Interno Bruto (PIB) Colombiano totalizó en 2016, aproximadamente en 282,5 mil millones USD, mientras que el recaudo tributario para ese mismo año totalizó 34,4 mil millones USD. Sin embargo, el Banco de la República de Colombia (2017) espera aumentar el recaudo tributario en 2017 alcanzando un 3,3% del PIB.

## **2. Estructura Fiscal por país**

**2.1 Paraguay.** Desde el año 2004, con la promulgación de la Ley 2421/04

De Reordenamiento Administrativo y Adecuación Fiscal, que busca una mayor equidad en el trato tributario, se amplió la base de contribuyentes al fisco paraguayo (Ley 2421,2004).

Dicha ley, modifica aspectos claves de la Ley 125/91 (vigente desde1991), que hasta entonces regulaba el régimen tributario. Entre los aspectos modificados en la nueva ley se encuentran:

los impuestos a las rentas empresariales, los impuestos a las rentas agropecuarias, los impuestos a los pequeños contribuyentes y los impuestos al consumo. Además de la incorporación del Impuesto a la Renta Personal (Ley 2421, 2004).

De acuerdo a la normas regulatorias de tributación en Paraguay, los impuestos están categorizados en impuestos directos e indirectos. Los directos gravan la manifestación directa de la capacidad contributiva del ciudadano, como por ejemplo el patrimonio, la herencia y la renta; y los indirectos, gravan la manifestación indirecta de la capacidad contributiva de cada persona, como son los gastos de consumo. (Pacheco, Tlahuitzo y Patiño, 2018).

**2.1.1 Impuestos Directos.** En la siguiente Tabla 1, se detallan los Impuestos Directos recaudados en Paraguay:

**Tabla 1**  
**Impuestos Directos de la República de Paraguay.**

IMPUESTOS DIRECTOS					
Impuesto	Territorialidad	Norma Legal	Sujeto Activo	Sujeto Pasivo	Hecho Gravable
Renta	IRACIS	Nacional Ley: 125/91; Ley: 2421/04	El Estado (SET)	a) Empresas Unipersonales b) Entes Públicos c) Las personas domiciliadas o entidades constituidas, en el exterior y sus sucursales, agencias o establecimientos en el país.	Actividades comerciales, industriales y de servicios
	IRPC	Nacional Ley: 125/91; Ley: 2421/04	El Estado (SET)	Pequeñas y medianas empresas pertenecientes a una persona física que realicen actividades comerciales, industriales y de servicios.	Ingresos obtenidos por la realización de actividades comerciales, industriales y de servicios de pequeñas y medianas empresas cuyas ventas anuales no superen los 90.000 USD anuales
	IRAGRO	Nacional Ley 5061/13	El Estado (SET)	Empresas unipersonales, sociedades, asociaciones, entes públicos que realicen actividades agropecuarias	Ganancias obtenidas por la realización de actividades agropecuarias
	Personal	Nacional Ley 2421/02; Ley: 4673/12, RG N° 104/16	El Estado (SET)	Personas físicas y sociedades simples que presten servicios personales	Rentas obtenidas por el ejercicio de actividades personales como así también la renta de capital
Al Capital	Inmobiliario	Municipal Ley: 125/91; Ley: 2421/04	El Estado (SET)	Personas, jurídicas y sociedades en general	Bienes inmuebles ubicados en el territorio nacional

IMPUESTOS DIRECTOS				
Impuesto		Tarifa	Base Gravable	Periodo
Renta	IRACIS	a) Tasa General 10% b) el 5% de las utilidades fiscales para las agencias o sucursales situadas en el país	Renta Neta Imponible	anual, Cierre del periodo fiscal
	IRPC	30%	Renta Neta Imponible	anual, Cierre del periodo fiscal
	IRAGRO	10%	Renta Neta Imponible	Anual, mes de junio
	Personal	10%	Renta Neta Imponible	anual
Al Capital	Inmobiliario	0,5% y 1%	Valuación fiscal de los bienes inmuebles establecidos por el Servicio Nacional de Catastro	Anual

Fuente: Elaboración propia, con base en datos de la Subsecretaría de Estado de Tributación – SET (s.f.).

En la tabla 1 se observan los distintos tipos de impuestos directos con sus respectivas cifras que reflejan el recaudo en el país, el Impuesto cuyo impacto incidió de forma considerable a la recaudación corresponde al impuesto a la Renta a las Actividades Comerciales, Industriales y de Servicios cuya tarifa es del 10%, lo cual arrojó 20 puntos porcentuales menos que la tasa del 30% cuando estuvo vigente con la ley 125/91 hasta antes de la reforma tributaria.

*2.1.2 Impuestos Indirectos.* En la siguiente Tabla 2, se detallan los Impuestos Indirectos recaudados en Paraguay.

**Tabla 2**  
**Impuestos Indirectos de la República de Paraguay.**

IMPUESTOS INDIRECTOS					
Impuesto	Territorialidad	Norma Legal	Sujeto Activo	Sujeto Pasivo	Hecho Gravable
IVA GENERAL	Nacional	Ley: 125/91; Ley: 2421/04; Ley 5143/13	El Estado (SET)	<p>a) Las personas físicas por la prestación de servicios personales.</p> <p>b) Las empresas unipersonales domiciliadas en el país, cuando realicen actividades comerciales, industriales o de servicios.</p> <p>c) Las sociedades con o sin personería jurídica, las entidades privadas en general así como las personas domiciliadas o entidades constituidas en el exterior o sus sucursales, agencias o establecimientos, cuando realicen las actividades mencionadas en el inciso b).</p> <p>d) Los entes autárquicos, empresas públicas, entidades descentralizadas y sociedades de economía mixta, que desarrollen actividades comerciales, industriales o de servicio.</p> <p>e) Quienes introduzcan definitivamente bienes al país y no se encuentren comprendidos en los incisos anteriores.</p>	<p>a) La enajenación de bienes, salvo aquellos que se encuentren fuera del comercio b) La prestación de servicios, excluidos los de carácter personal, realizados en relación de dependencia c) La importación de bienes</p>
IVA AGROPECUARIO	Nacional	Ley 5061/13	El Estado (SET)	Empresas unipersonales, sociedades, asociaciones, entes públicos que realicen actividades agropecuarias	Enajenaciones relacionadas a actividades agropecuarias
ISC	Nacional	Ley: 125/91; Ley 2421/04	El Estado (SET)	Los Fabricantes por la enajenación de bienes que realicen en el país y los importadores por los bienes introducidos en el territorio nacional	La importación de bienes o la primera venta dentro del territorio nacional de productos que no considerados de primera necesidad

IMPUESTOS INDIRECTOS			
Impuesto	Tarifa	Base Gravable	Periodo
IVA GENERAL	5% y 10% de acuerdo a la actividad realizada	Corresponde al valor total de la operación (enajenación de bienes, prestación de servicios, intereses, arrendamientos, transferencias, la cesión de acciones)	Mensual
IVA AGROPECUARIO	5%	Valor de la operación por la enajenación de bienes cuando el débito fiscal sea superior al crédito fiscal	Trimestral
ISC	Máquinas y aparatos de acondicionamiento, máquinas para lavar vajillas, juguetes, juegos y artículos de recreo 1%, Bebidas gaseosas sin alcohol, jugo de frutas, perfumes, aguas de tocador, perlas naturales, armas, municiones 5%, Cervezas en general 8%, Coñac, productos de licorería, sidras y vinos, Whisky, alcohol desnaturalizado y rectificado, líquidos alcohólicos no especificados 10%, Cigarrillos, tabaco, champagne 12%, Combustible y derivados de Petróleo 50%	Para bienes de producción nacional la base imponible la constituirá el precio de venta excluido el IVA, para los bienes importados la base imponible lo constituirá el valor aduanero.	Mensual

Fuente: Elaboración propia, con base en datos de la Subsecretaría de Estado de Tributación – SET (s.f.).

En la tabla 2 se logró evidenciar los diferentes impuestos indirectos de Paraguay. El Impuesto al Valor Agregado Agropecuario incorporado en el 2013 tuvo como objetivo la formalización del sector agropecuario y sus proveedores, sin embargo, su aceptación fue muy controvertida debido a que los pequeños productores sostenían que eso constituiría un costo financiero importante, sobre todo para ciclos productivos largos, lo cual implicaría un alza en los precios de los productos de la canasta familiar.

**2.2 Colombia.** El sistema tributario colombiano, es la fuente principal de ingresos que posee el país, cuya finalidad es verlo reflejado en los diversos sectores que contribuyen con el mismo, el cual “se debe trasladar en el funcionamiento del Estado y de sus programas sociales” (Romero, 2016).

Es por ello, que el Estado mediante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN es facultado como ente regulador tributario para que actúe como Unidad Administrativa Especial (U.A.E.) en pro de coadyuvar a garantizar la seguridad fiscal del estado colombiano y la protección del orden público, económico nacional, mediante la administración y control al debido cumplimiento de las obligaciones tributarias como son la recaudación, fiscalización, liquidación, discusión, cobro, devolución, sanción, entre otros (DIAN, s.f.).

De este modo, se hace preciso mencionar que para la DIAN es importante garantizar que se lleven a cabo dichas actividades, es así como sus funciones son ligadas a las diferentes reformas estructuradas por el gobierno en materia de tributación, para lograr un conjunto integrador entre el contribuyente y el Estado.

Para explicar mejor la dinámica que se lleva a cabo entre el Sujeto Activo (El Estado como acreedor de la prestación) y el Sujeto Pasivo (El contribuyente como hecho impositivo de la obligación tributaria), se relacionan diferentes tablas correspondientes a los impuestos Directos, Indirectos y Territoriales, contemplando de esta manera los elementos esenciales que componen cada impuesto, y la función que ejercen dentro de las diferentes categorías.

**2.2.1 Impuestos Directos.** En la siguiente Tabla 3, se detallan los Impuestos Directos recaudados en Colombia:

Tabla 3.  
*Impuestos Directos de Colombia.*

IMPUESTOS DIRECTOS								
Impuesto	Territorialidad	Norma legal	Sujeto Activo	Sujeto Pasivo	Hecho Generador	Tarifa	Base Gravable	Periodo
IMPUESTO A LA RIQUEZA	Nacional	Ley 1739 de 23dic 2014	El Estado a través de la DIAN	Personas jurídicas y sociedades de hecho, personas naturales y sucesiones ilíquidas	Poseción de riqueza al 1° de enero del año 2015, cuyo valor sea igualo superior a \$1.000 millones de pesos.	20% 35% 75% 1,15%	Patrimonio bruto poseido menos las deudas a cargo	Anual
IMPUESTO COMPLEMENTARIO DE NORMALIZACIÓN TRIBUTARIA	Nacional	Ley 1739 de 23dic 2014	El Estado a través de la DIAN	Personas jurídicas y sociedades de hecho, personas naturales y sucesiones ilíquidas	se causa por la posesión de activos omitidos y pasivos inexistentes a 1 de enero de 2015, 2016 2017, respectivamente.	2015 del 10,0% - 2016 del 11,5% - 2017 del 13,0%	El valor patrimonial de los activos omitidos o el autoaváluo que establezca el contribuyente, el cual deberá corresponder, como mínimo, al valor patrimonial de los activos omitidos.	Anual
IMPUESTO SOBRE LA RENTA	Nacional	Ley 1819 de 2016	El Estado a través de la DIAN	personas naturales y jurídicas	Es la obtención de la renta gravada.	34% 2017, 33% 2018, 32% en adelante	Es el resultado de depurar los ingresos del sujeto pasivo con sus costos y gastos y demás partidas	Anual con recaudo anticipado mensual
GANANCIA OCASIONAL	Nacional	Ley 1819 de 2016	El Estado a través de la DIAN	persona o empresa	Grava las ganancias derivadas de las actividades no contempladas en operaciones ordinarias	Tarifa del 10%	Grava la renta resultante de disminuir de la totalidad de los ingresos brutos (salvo la ganancia ocasional) de cualquier origen obtenidos en el respectivo periodo gravable, únicamente los conceptos autorizados en el art. 332 E.T. Y Alternativo en el art. 333 E.T.	Anual

Fuente: Elaboración propia con base en la DIAN (s.f.).

En la Tabla 3 se pueden apreciar los impuestos directos con mayor participación de recaudo en el sistema tributario colombiano, cabe resaltar que sus tarifas han ido cambiando con las diferentes reformas implementadas.

Actualmente, se estableció la reforma tributaria estructural mediante la ley 1819 de 2016 entrando en vigencia a partir del 1 de enero del 2017, la cual reúne y explica detalladamente los cambios significativos que tienen algunos impuestos a razón de esta nueva implementación.

Por otra parte, cabe resaltar que el impuesto que genera mayor recaudación en el país es el Impuesto de Renta y Complementarios, declarado tanto por personas Naturales como Jurídicas, y con la reforma en mención para los años siguiente tendrá diversos cambios en su tarifa. Durante “el 2017 la tarifa será del 34% más 6% de sobretasa; para el 2018 del 33% más 4% de sobretasa y a partir del 2019 la sobretasa quedara eliminada, quedando como existencia el IR como tarifa única del 33%” (Anónimo, s.f.).

**2.2.2 Impuestos Indirectos.** En la siguiente Tabla 4, se detallan los Impuestos Indirectos recaudados en Colombia:

**Tabla 4**  
**Impuestos indirectos de Colombia.**

IMPUESTOS INDIRECTOS								
Impuesto	Territorialidad	Norma legal	Sujeto Activo	Sujeto Pasivo	Hecho Generador	Tarifa	Base Gravable	Periodo
IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS (IVA)	Nacional	Ley 1819 de 2016	El Estado a través de la DIAN	personas naturales y jurídicas	Grava la prestación de servicios, ventas, importación de bienes, realización juegos azar.	19%	el valor total de la operación, sea que ésta se realice de contado o a crédito, incluyendo entre otros los gastos directos (Art. 447 E.T)	Bimestral o cuatrimestral
IMPUESTO DE TIMBRE NACIONAL	Nacional	Ley 1739 de 23 dic 2014	El Estado a través de la DIAN	(contribuyente y sujetos vinculados (agente de retención)	Otorgamiento o aceptación de documentos en el país o en el exterior pero que se ejecuten en el territorio nacional	(1.5%)	instrumentos públicos y documentos privados	Al momento de firma del contrato o documento público
IMPUESTO NACIONAL AL CONSUMO	Nacional	Ley 1739 de 23 dic 2014	El Estado a través de la DIAN	El prestador del servicio o importador como usuario final.	Prestación o venta al consumidor final o importación	tarifas: 4 %, 8 % y 16 %	Servicio de telefonía móvil, expendio de comidas y bebidas preparadas, venta o importación de bienes, venta de bienes usados.	Bimestral
GRAVAMEN A LOS MOVIMIENTOS FINANCIEROS (GMF)	Nacional	Ley 1739 de 23 dic 2014	El Estado a través de la DIAN	Los usuarios y clientes de las entidades	la realización de transacciones financieras	Tarifa de el 4 por mil (4 x 1000) a partir del año 2007.	Lo constituye el valor total de la transacción financiera mediante la cual se dispone de los recursos.	Semanal

Fuente: Elaboración propia con base en la DIAN (s.f.).

En la Tabla 4 se pueden observar los impuestos indirectos más representativos, siendo el IVA (Impuesto al valor agregado) el de mayor recaudación.

Debido a la entrada en vigencia la Ley 1819 de 2016, el impuesto que generó mayor impacto para el contribuyente en el 2017, pero que a su vez incidió en el aumento de la recaudación fue el IVA, ya que dicho aumento ascendió un 3% pasando del 16 % al 19% tal como se evidencia en la tabla 4.

**2.2.3 Impuestos Territoriales.** En la siguiente Tabla 5, se detallan los Impuestos Territoriales recaudados en Colombia:

**Tabla 5**  
**Impuestos Territoriales de Colombia.**

Impuestos Territoriales								
Impuesto	Territorialidad	Norma legal	Sujeto Activo	Sujeto Pasivo	Hecho Generador	Tarifa	Base Gravable	Periodo
IMPUESTO PREDIAL UNIFICADO	Distrital	Acuerdo 030 Diciembre 30 de 2008	La Dirección de Impuestos Distritales	propietarios y poseedores de predios	se genera por la existencia del predio.	Tarifas según el destino y estrato.	El avalúo catastral vigente al momento de causación del impuesto.	Anual
IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO	Distrital	Acuerdo 030 Diciembre 30 de 2008	La Dirección de Impuestos Distritales	Persona natural, jurídica, sociedad de hecho o beneficiarios	Las actividades comerciales, industriales y de servicio	Según la actividad económica y se establece en miles de pesos	Promedio de ingresos brutos del año anterior, en las diferentes actividades y Sociedades.	Bimestral, Anual
IMPUESTO DE AVISOS Y TABLEROS	Distrital	Acuerdo 030 Diciembre 30 de 2008	La Dirección de Impuestos Distritales	Persona natural, jurídica, sociedad de hecho o beneficiarios	La colocación de vallas, avisos, tableros y emblemas en la vía pública, en lugares públicos o privados visibles desde el espacio público.	Tarifa del 15%	Se toma como base el impuesto a cargo total de industria y comercio.	Bimestral, Anual
IMPUESTO UNIFICADO DE ESPECTÁCULOS PÚBLICOS	Distrital	Acuerdo 030 Diciembre 30 de 2008	La Dirección de Impuestos Distritales	Personas naturales y jurídicas que realicen eventos	espectáculo público, deportivo o de cualquier otra índole	Veinte por ciento (20%) aplicable a la base gravable.	ingresos que por entradas, boletería, cover no consumible, tickets o su equivalente	Según fecha del evento
IMPUESTO DE DELINEACIÓN URBANA	Distrital	Acuerdo 030 Diciembre 30 de 2008	La Dirección de Impuestos Distritales	Personas naturales y jurídicas que construyan	La construcción, urbanización, parcelación, demolición, ampliación, modificación, remodelación, adecuación de obras o construcciones	Para los predios No construidos (1.5%), del valor final de la construcción.	Es el valor final de la construcción, ampliación, modificación, remodelación o adecuación de la obra o construcción.	Según fecha de solicitud de permiso de construcción
IMPUESTO AL SERVICIO DE ALUMBRADO PÚBLICO	Distrital	Acuerdo 030 Diciembre 30 de 2008	La Dirección de Impuestos Distritales	Usuarios del servicio de alumbrado público	Ser usuario del servicio de alumbrado público.	Según sector y estrato	Según el consumo de energía eléctrica se mide en Kwh.	Mensual

Fuente: Elaboración propia con base en la DIAN (s.f.).

En la Tabla 5 se pueden apreciar algunos de los impuestos territoriales divididos en impuestos departamentales y distritales, resaltando que dichos impuestos deben cumplir con las siguientes características: 1. se causan de acuerdo al hecho generador, 2. cada uno posee el respectivo periodo de pago, 3. Tienen una base sobre la cual se grava, 4. Cada uno cuenta con una tarifa porcentual que le debe ser aplicada, y para mayor apoyo la norma legal que la sustenta.

### 3. Recaudo Tributario

**3.1 Paraguay.** En la siguiente tabla 6, se detalla la recaudación de los impuestos de Paraguay en el periodo comprendido 2015 al 2016.

Tabla 6  
Recaudación tributaria periodos 2015-2016

IMPUESTO	RECAUDO 2015 USD	RECAUDO 2016 USD	% Part	
			2.015	2.016
IVA	1.040.044.359	1.107.769.422	53,16	52,69
IRACIS	663.473.674	699.999.467	33,59	33,61
ISC	73.726.712	84.288.711	4,04	3,73
IVA AGROPECUARIO	68.126.905	66.827.911	3,21	3,45
IRAGRO	54.064.224	45.384.889	2,18	2,74
(*) Otros	47.489.682	51.358.044	2,46	2,41
IRP	24.269.431	24.987.378	1,20	1,23
IRPC	2.808.679	3.300.800	0,16	0,14
<b>Total</b>	<b>1.974.003.664</b>	<b>2.083.916.622</b>	<b>100</b>	<b>100</b>

(\*) Imp. a los Juegos de Azar, Imp. Actos y Documentos, Tributo Único, Patente Fiscal Extraordinario de Automóviles, Multas y Recargos.  
Asesoría Económica/Staff.

Fuente: Elaboración propia, con base en datos estadísticos de la SET (s.f.).

Como se puede observar en la tabla 6 más del 50% de participación en el recaudo tributario corresponde al IVA, el cual se encuentra dentro de los impuestos indirectos, en este caso, su función es gravar el consumo y éste, recae sobre el consumidor final, en segundo lugar, como mayor aportante se encuentra el IRACIS con un 33% sobre el total recaudado en ambos periodos.

En la siguiente Figura 1, se puede observar gráficamente la participación por tipo de impuesto de la recaudación en Paraguay.

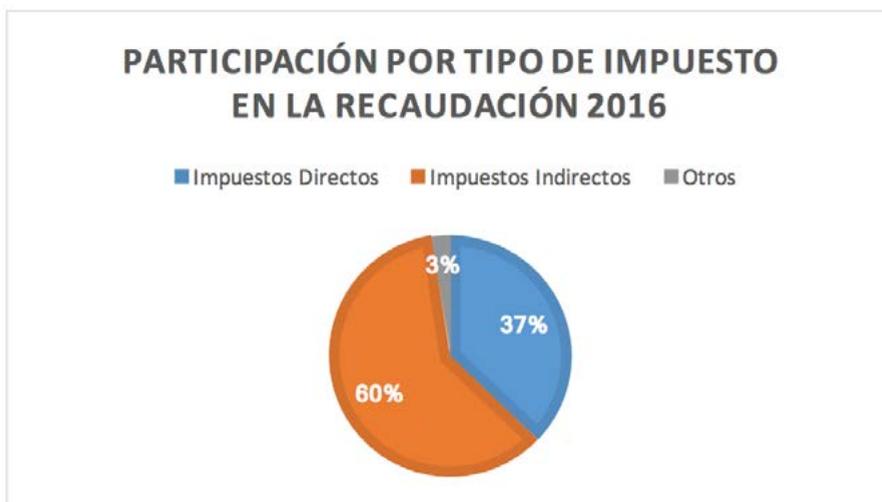


Figura 1. Participación en el recaudo por tipo de impuesto.

Fuente: Elaboración propia con base en datos estadísticos de la SET (s.f.).

En la Figura 1 se evidencia la gran desigualdad entre impuestos directos e indirectos respecto a la contribución, en este caso, hay un predominio de los impuestos indirectos con un porcentaje del 60%; Lo que permite inferir que las estrategias utilizadas para la recaudación directa no han sido suficientemente efectiva a lo largo de los años, y se debe optar por la utilización de nuevas herramientas que permitan una mejor contribución de la imposición directa.

Cabe recordar, que la Ley 2421/04 redujo la tasa del impuesto a la renta corporativa pasando del 30% al 10%, a la vez que intentaba introducir el impuesto a la renta personal con una alícuota máxima del 10%.

En la siguiente Figura 2, se puede observar la recaudación tributaria en Paraguay mencionadas en la anterior tabla 6.



**Figura 2. Recaudo Tributario 2015-2016.**

Fuente: Elaboración propia con base en datos estadísticos de la SET (s.f.).

En la Figura 2 se visualiza el porcentaje de participación de los periodos 2015 y 2016 que han tenido los impuestos, las mismas no han sufrido muchas variaciones pese a que los objetivos de la reforma introducida en el 2004 tenía como objetivo formalizar la economía, mejorar el mecanismo de recaudo, innovar en nuevas ideas para la imposición directa personal; el Impuesto a la Renta Personal solo logro iniciar su vigencia en agosto del 2012, es decir, siete años más tarde, además de ello, inició con modificaciones que le restaron eficacia.

De acuerdo a Borda y Caballero (citado en Pilz, 2018) la participación del IRP en la estructura del impuesto a la renta fue de solo 1,2% en 2016. Para que

el IRP se convierta en un pilar del sistema impositivo son necesarias algunas modificaciones que podrían ser: i) poner límites a la deducibilidad de los gastos, ii) incluir la renta global y iii) rebalancear la progresividad del impuesto.

**3.2 Colombia.** En la siguiente Tabla 7 se detalla la recaudación de los impuestos en Colombia durante el periodo comprendido 2015 a 2016.

Tabla 7.  
*Recaudación tributaria de Colombia periodos 2015-2016.*

IMPUESTO	RECAUDO 2015 USD	RECAUDO 2016 USD	%PARTICIPACIÓN TOTAL RECAUDADO	
			2015	2016
RENTA	14.230.734.948	14.498.041.663	42%	42%
IVA	10.178.500.392	10.228.863.136	30%	30%
(*) CREE	4.999.701.509	5.038.907.667	15%	15%
4 X MIL	2.318.271.916	2.360.272.667	7%	7%
CONSUMO	627.434.009	614.809.333	2%	2%
RIQUEZA	1.849.782.019	1.688.633.998	5%	5%
PATRIMONIO	56.980.454	-	0%	0%
<b>TOTALES</b>	<b>34.261.405.247</b>	<b>34.429.528.464</b>	<b>100%</b>	<b>100%</b>

IVA: Impuesto al Valor Agregado

CREE: Impuesto sobre la renta para la equidad

(\*) El Cree y la Sobretasa del Cree fue derogada por la ley 1819 de dic de 2016.

(4XMIL): Gravamen a los Movimientos Financieros

Fuente: Elaboración propia con base en la DIAN (s.f.).

En la Tabla 7 se puede observar que los impuestos con mayor participación de recaudación en Colombia para el periodo 2015 – 2016 fueron el Impuesto de Renta y el IVA, cuya participación porcentual fue del 42% y 30% respectivamente.

El impuesto del CREE y su Sobretasa fueron eliminadas con la nueva reforma estructural Ley 1819 de 2016, dicha ley tiene como sustento legal, ayudar en la consolidación de los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal.

En la siguiente Figura 3, se evidencia de manera gráfica las cifras que se detallaron anteriormente en la tabla 7, para demostrar la recaudación tributaria en Colombia durante el periodo 2015 – 2016.



Figura 3. Recaudo Tributario Colombia periodo 2015-2016.

Fuente: Elaboración propia con base en la DIAN (s.f.).

En la Figura 3 se logra observar la participación porcentual de los impuestos en Colombia, la cual refleja diversas variaciones obtenidas en el periodo 2015 – 2016, cabe resaltar que dichas variaciones no son tan significativas respecto de un año con otro, lo cual hace preciso vislumbrar que la recaudación seguirá constante; pero este acto no puede verse como acierto, puesto que se deben tener en cuenta las reformas estructurales instauradas que permiten la existencia de aumentos o disminuciones y por ende, cambios importantes en las cifras anteriormente expuestas.

Mediante la figura 4 que se muestra a continuación, se representará la dinámica del PIB dentro de la recaudación.



Figura 4. Participación del PIB en el recaudo tributario periodo 2015-2016.

Fuente: Elaboración propia con base en la DIAN (s.f.).

En la Figura 4 se puede evidenciar la dinámica o participación que tuvo el PIB dentro de la recaudación Tributaria periodo 2015 y 2016, reflejando en los picos altos su máxima participación para los impuestos que tienen mayor recaudación a nivel Nacional, y en los picos más bajos la menor participación.

#### **4. Retos y Oportunidades por país**

**4.1 Paraguay.** Entre los retos fundamentales a nivel país se encuentra resolver la desigualdad existente entre la contribución impositiva y el tamaño de los sectores económicos que como bien se ha mencionado anteriormente, uno de estos es el agropecuario, cuya participación del IRAGRO ha sido mínima, la cual solo ha pronunciado con un 2,74% en el periodo 2016, incluso teniendo en cuenta que este es uno de los puntos fuertes de Paraguay.

Como todo país, Paraguay no se encuentra exento de la evasión impositiva, por lo cual es necesario que para mitigar los niveles de la misma aumente la presión en la tributación, y se identifiquen de manera estratégica las leyes o reglas tributarias que fungen como factor potencial en la recaudación fiscal del Estado.

Es fundamental el hecho, de encontrar mejoras mediante mecanismos eficientes que permitan al sistema impositivo reducir los gastos tributarios, y que de esta manera se contribuya al desarrollo económico del país, y, por ende, al bienestar social de los ciudadanos.

**4.2 Colombia.** Los pronósticos de los especialistas sobre el crecimiento del PIB en 2017 se ubican en un rango amplio que va de 2,1 a 3%. En todo caso, la percepción general es que se deberá crecer por encima de lo alcanzado en 2016.

En medio de la cascada de alzas que ha generado molestias en algunos sectores empresariales y de consumidores, el país está ante expectativas favorables en frentes claves como la inflación, las tasas de interés, el recaudo de impuestos (gracias a la reforma tributaria), el incremento de los precios del petróleo, el despegue de la inversión en infraestructura, el dividendo de la paz, la producción agropecuaria y la dinámica de la actividad turística (Portafolio, 2017).

Para el año 2017, se espera que algunas de las fuentes de crecimiento retomen una senda positiva, una vez se despejen los riesgos que estuvieron latentes en 2016.

Luego del fuerte ajuste que debió soportar la economía colombiana durante el 2016, en el presente año el principal reto en materia económica consiste en dinamizar el crecimiento y asegurar la estabilidad macroeconómica del país.

## **Discusión**

Los resultados arrojados por la presente investigación, reflejan parte de la gestión que han venido realizado los entes de cada país facultados por el Estado para la recaudación tributaria (SET Y DIAN), a partir de ello, pueden tomarse diversas acciones en pro del mejoramiento de las estadísticas expresadas, puesto que al obtener resultados positivos futuros se contribuye a favor de los diversos sectores que directa o indirectamente se vieron afectados por la misma.

Del mismo modo, es importante reconocer que la política tributaria en este punto de eficiencia, debe procurar que las actividades e ingresos sean gravados de forma similar independiente del tipo de negocio, con el fin de evitar falsificación al asignar los recursos a los diferentes modelos de negocio, puesto que unos se verán en desventaja frente a otros respecto a los beneficios tributarios ofrecidos por el Estado, ya que dichos negocios al encontrarse con transparencia en los procesos del ámbito tributario, promoverán una participación efectiva, eficiente y dinámica contrarrestando la elusión y evasión fiscal que normalmente es un problema latente cuando de impuestos se refiere.

## **Conclusiones**

Para lograr la justicia tributaria, es necesario implementar reformas que no estén estructuradas de manera que solo se refleje el favorecimiento del Estado, sino establecer reglamentaciones que permitan diversos beneficios tributarios a los ciudadanos, logrando una dinámica efectiva entre el Estado y contribuyente.

A través de lo de contemplado en la presente investigación, se logró observar que Colombia y Paraguay no son países distantes en materia de impuestos, pues, aunque cada uno lo categoriza con un nombre distinto, al observar detalladamente su dinámica se logra concluir que ambos países tienen semejanzas en la recaudación, reflejando los impuestos que generan una mayor contribución al Estado, como por ejemplo el caso del IVA, para

Paraguay representa el primer impuesto de mayor recaudación del país, y para Colombia representa el segundo impuesto de mayor contribución.

Uno de los objetivos que busca el Estado con la implementación de las estrategias de recaudación fiscal mediante las reformas estructurales impositivas, es lograr un equilibrio en todos los sectores del país, esto con el fin de minimizar las brechas de pobreza existentes que retrasan el desarrollo de ambos países, sin embargo no es lejano reconocer que el Estado no obra siempre en pro de estos escenarios, y por ende no existe tampoco una disposición para el cumplimiento de obligaciones por parte de los ciudadanos.

## Referencias

- Anónimo. (22 de enero de 2017). La economía colombiana registró el menor crecimiento de los últimos 7 años. Dinero. Recuperado de <https://www.dinero.com/economia/articulo/crecimiento-de-la-economia-o-pib-en-colombia-en-2016/242252>
- Anónimo. (s.f.). Régimen Tributario Colombiano – Capítulo 7. Recuperado de [https://www.inviertaencolombia.com.co/images/C7\\_regimen\\_tributario.pdf](https://www.inviertaencolombia.com.co/images/C7_regimen_tributario.pdf)
- Anónimo. (8 de marzo de 2007). La economía local creció 4,1% en el 2016, según BCP. *La Nación*. Recuperado de [https://www.lanacion.com.py/negocios\\_edicionimpresa/2017/03/07/la-economia-local-crecio-41-en-el-2016-segun-bcp/](https://www.lanacion.com.py/negocios_edicionimpresa/2017/03/07/la-economia-local-crecio-41-en-el-2016-segun-bcp/)
- Banco de la República de Colombia. (2017). Informe del Gerente – Coyuntura de la economía colombiana. Recuperado de <http://www.banrep.gov.co/sites/default/files/paginas/informe-gerente-2017-abr.pdf>
- Congreso de la República de Colombia. (26 de junio de 1999). Por el cual se organiza la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales como una entidad con personería jurídica, autonomía administrativa y presupuestal y se dictan otras disposiciones. [Decreto 1071 de 1999]. Diario Oficial No. 43615 del 26 de junio de 1999.
- Congreso de la Nación Paraguaya. (1992). Mediante el cual aprueba con modificaciones el Decreto-Ley No. 15 de fecha 8 de marzo de 1990, “que establece las funciones y estructura orgánica del ministerio de hacienda”. [Ley 109/92].
- Congreso de la Nación Paraguaya. (30 de diciembre de 1991). Por el cual se establece el nuevo Régimen Tributario. [Ley 125/91].
- Congreso de la Nación Paraguaya. (25 de junio de 2004). De reordenamiento administrativo y de adecuación fiscal. [Ley 2421/04].
- Congreso de la República de Colombia. (29 de diciembre de 2016). Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, y se dictan otras disposiciones. [Ley 1819 de 2016]. Diario Oficial No. 50.101 de 29 de diciembre de 2016.
- Coursehero. (s.f.). Aspectos demográficos de Paraguay. Recuperado de <https://www.coursehero.com/file/19872010/aspectos-demograficos/>

- Departamento Administrativo Nacional de Estadística. (2015). Población por edad y sexo. Recuperado de <https://geoportal.dane.gov.co/midaneapp/pob.html>
- Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. (2018). Acta de informe de gestión director general. Recuperado de [https://www.dian.gov.co/dian/entidad/Acta%20Informes%20de%20Gestin/ACTA\\_IG\\_2014\\_2018.pdf](https://www.dian.gov.co/dian/entidad/Acta%20Informes%20de%20Gestin/ACTA_IG_2014_2018.pdf)
- Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (s.f.). Las estadísticas de recaudo anual por tipo de impuesto 1970 – 2017. Recuperado de <https://www.dian.gov.co/Paginas/Resultados.aspx?k=recaudo%20anual%20por%20tipo%20de%20impuesto%201970%20%E2%80%93%202017>
- Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (s.f.). ¿Qué funciones tiene la DIAN?. Recuperado de <https://www.dian.gov.co/dian/entidad/Paginas/Presentacion.aspx>
- Ministerio de Hacienda y Crédito Público. (22 de octubre de 2008). Por el cual se modifica la estructura de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN. [Decreto 4048 de 2008].
- Ministerio de Hacienda y Crédito Público. (26 de abril de 2011). Por el cual se modifica y adiciona el Decreto 4048 de 2008, relacionado con la estructura de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. [Decreto 1321 de 2011]. Diario Oficial No. 48.053 de 27 de abril de 2011.
- Organización de las Naciones Unidas para la Alimentación y la Agricultura. (2015). Geografía, clima y población. Recuperado de [http://www.fao.org/nr/water/aquastat/countries\\_regions/PRY/indexfra.stm](http://www.fao.org/nr/water/aquastat/countries_regions/PRY/indexfra.stm)
- Pacheco, G. Tlahuitzo, Y. & Patiño, A. (2018). Estructura Fiscal de México y Colombia: Estudio Comparativo. En G. Pacheco, F. Hernández & R. González (Comp.). Las obligaciones tributarias en Colombia: Nuevas perspectivas emergentes contra la elusión y la evasión fiscal. Colombia, Sello Editorial Coruniamericana.
- Pilz, Dania. (2018). Situación actual de los impuestos en Paraguay. *América Latina en movimiento*, (537), 2-28. Recuperado de <https://www.alainet.org/sites/default/files/alai537w.pdf>
- Portafolio. (03 de enero de 2017). Así comienza el año la economía colombiana. Portafolio. Recuperado de <https://www.portafolio.co/economia/los-retos-de>

la-colombiana-en-el-2017-502550

Romero, D. (4 de febrero de 2016). Así funciona el sistema tributario de Colombia y la Dian. La República. Recuperado de <https://www.larepublica.co/economia/asi-funciona-el-sistema-tributario-de-colombia-y-la-dian-2346891>

Subsecretaria de Estado de Tributación. (s.f.). Funciones de la SET. Recuperado de [https://www.set.gov.py/portal/PARAGUAY-SET/detail?folder\\_id=repository:collaboration:/sites/PARAGUAY-SET/categories/SET/Institucional/Estructura%20y%20Funciones&content-id=/repository/collaboration/sites/PARAGUAY-SET/documents/institucional/estructura-y-funciones/estructura-y-funciones](https://www.set.gov.py/portal/PARAGUAY-SET/detail?folder_id=repository:collaboration:/sites/PARAGUAY-SET/categories/SET/Institucional/Estructura%20y%20Funciones&content-id=/repository/collaboration/sites/PARAGUAY-SET/documents/institucional/estructura-y-funciones/estructura-y-funciones)

Subsecretaria de Estado de Tributación. (s.f.). Reglamentaciones del recaudo tributario. Recuperado de <https://www.set.gov.py/portal/PARAGUAY-SET/Home>

Subsecretaria de Estado de Tributación. (s.f.). Datos estadísticos de recaudación tributaria. Recuperado de <https://www.set.gov.py/portal/PARAGUAY-SET/Home>

Toda Colombia – la cara amable de Colombia. (2019). Información General de Colombia. Recuperado de <https://www.todacolombia.com/informacion-de-colombia/index.html>

# **FACTURA ELECTRÓNICA EN COLOMBIA: ASPECTOS LEGALES Y PROCEDIMENTALES PARA SU IMPLEMENTACIÓN**

---

**Gabriel Alfonso Pacheco Martínez \***

**Yeimer Alexander Mora García\*\***

**Hernán Hernández Belaides \*\*\***

**Gleidys Agamez molina \*\*\*\***

---

\* Contador Público, Especialista en Gestión Financiera Empresarial, Magister en Contabilidad Internacional y de Gestión Universidad de Medellín, Doctorando en Estudios Fiscales UAS-México, Investigador Asociado - Colciencias, Docente Corporación Universitaria Americana, grupo de Investigación PROCONT, Correo electrónico: gpacheco@coruniamericana.edu.co

\*\* Contador Público, Especialista en Gestión y Control Tributario, Magister en Ciencias de la Administración y las Organizaciones, Docente Investigador del programa de Contaduría Pública y coordinador de la sublínea de investigación en contabilidad social y ambiental, Corporación Universitaria Americana, grupo de Investigación PROCONT, Correo electrónico: ymora@coruniamericana.edu.co

\*\*\* Contador Público, Universidad del Atlántico, Colombia; Especialista en Tributación, Universidad del Norte, Colombia; Magister en Fiscalidad Internacional, Universidad Internacional de la Rioja, España. Docente Investigador, Corporación Universitaria Americana, grupo de Investigación PRO-CONT, Correo electrónico: hhernandezb@coruniamericana.edu.co

\*\*\*\* Estudiante de la Carrera de Contaduría Pública, Corporación Universitaria Americana, integrante del Semillero de Investigación en Estudios Fiscales y Tributarios (SEFT). Correo electrónico: gleidys.agamez@gmail.com

## **Resumen**

Los índices de evasión que aún persisten en el sistema tributario colombiano motivaron al poder ejecutivo en la implementación de nuevos sistemas de control, los cuales permitirán la lucha frontal contra la pérdida de ingresos fiscales debido a la evasión de los impuestos directos e indirectos, es así como la implementación de la factura electrónica en Colombia se convierte en una estrategia de primer orden para combatir tal situación, utilizando los avances tecnológicos que ha realizado la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), por consiguiente el presente estudio aborda su análisis, el marco legal y los principales procedimientos para su implementación, a través del análisis descriptivo y documental de los diferentes fundamentos jurídicos contemplados en el Estatuto Tributario Nacional y otras disposiciones normativas.

**Palabras clave:** Factura electrónica, IVA, Evasión fiscal.

## **Introducción**

La factura electrónica es el documento que soporta todas las transacciones y operaciones que realizan los comerciantes en sus actividades de compra y venta de bienes y servicios, haciéndolo de manera electrónica a través de sistemas computacionales o de un servicio de proveedores tecnológicos. La factura electrónica surge en Colombia por diferentes leyes y decretos que en su momento fueron siendo modificados como lo es la Ley 223 de 1995 que modificó el artículo 661-1 del Estatuto Tributario, en donde se estableció que la factura electrónica era un documento equivalente a la factura de venta, y que en el lapso de aproximadamente un año este artículo fue reglamentado por el decreto 1094 de 1996, donde reconocen a la factura electrónica como un documento que soporta las transacciones de venta de bienes o prestación de servicios pero de una manera computacional.

Cabe agregar, que en la ley 962 del 2005 se amplió el ámbito de utilización al detallar los aspectos de su funcionamiento en los establecimientos de comercio, en el decreto 1929 del 2007 se establecen los lineamientos para la aplicación de la factura electrónica; en el artículo 1 de la ley 1231 del 2008 que modifica el artículo 722 del decreto 410 de 1971 se estipula que la factura electrónica es un título valor, y en los consiguientes decretos 2242 del 2015, decreto único 1074 del 2015 y decreto 1349 del 2016 lo establecen como un título valor.

La validez probatoria de todos los documentos electrónicos, se estableció mediante la Ley 527 de 1999, en la cual se establece además las condiciones y requisitos de validez del tratamiento de datos cuando estos se reflejan en las bases de almacenamiento de información, siendo un aspecto importante dentro del proceso de facturación, porque se pueden concebir de diferentes formas enmarcadas dentro de la ley, las cuales permitan almacenar la información consecutiva de los datos de la factura electrónica.

De lo planteado anteriormente surge la siguiente pregunta del estudio: ¿Cuáles son las generalidades de la factura electrónica en Colombia y cómo pueden afectar a los contribuyentes obligados a utilizar este nuevo sistema de facturación?

A partir de lo anterior, se pretende analizar cuáles son las generalidades de la factura electrónica en Colombia, sus efectos en los contribuyentes obligados, y establecer cuál es el procedimiento para la implementación de la factura electrónica.

Como colombiano contribuyente se debe conocer cuáles han sido los cambios que ha traído consigo la nueva normatividad, y dentro de ellas, se encuentra la facturación electrónica como herramienta obligatoria para el buen funcionamiento de los establecimientos de comercio, porque a la realidad, el objetivo de toda empresa es vender y recibir utilidades; pero para vender, se debe generar un mecanismo de almacenamiento de información que sirva de soporte a la transacción realizada o documento llamado Factura de Venta, el cual se ha ido modernizando hasta llegar a la Factura Electrónica, pero además, las empresas colombianas deben realizar un modelo de factura electrónica que incluya la forma de recibir por parte del cliente el acuse de la factura, esto debido a la Resolución 000019 de febrero 24 del 2016 que exige la notificación de la expedición, aceptación y rechazo de la factura electrónica, emitiendo un certificado de recibido.

Sin embargo, este nuevo cambio en las obligaciones formales de los contribuyentes en cuanto a la expedición de factura electrónica exige una mayor gestión y efectividad de la administración tributaria, de cara a fortalecer su infraestructura tecnológica, puesto que la eficiencia de la Administración tributaria colombiana, en cabeza de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN, ha mostrado falencias significativas, cada vez que se generan vencimientos de obligaciones masivas, diferentes a las declaraciones tributarias regulares, como, por ejemplo, el envío de la información exógena (Hernández-Belaidés, Hincapié, Mora, Rico & Suárez, 2018).

**Marco Legal de la Facturación Electrónica.** Los últimos 50 años, han representado para la historia económica de Colombia grandes retos desde el punto de vista fiscal, puesto que desde la incorporación del modelo económico neoliberal y la transformación hacia un Estado Social de Derecho en 1991, la necesidad de mayores ingresos públicos ha sido una constante en cada periodo presupuestal, adicionalmente el conflicto armado y la lucha frontal contra el narcotráfico, han implicado mayores cargas para el erario público, ni que decir de la financiación del posconflicto luego de las negociaciones con el grupo armado de las FARC, el cual se estima demandará entre 3 y 5 puntos del PIB para su implementación (Pacheco, 2017). En este panorama la necesidad de aumentar el recaudo es evidente y prioritaria para los planes del gobierno, lo cual exige acotar las fugas de ingreso fiscal producto de la evasión y la elusión tributaria, con lo cual la Factura Electrónica como estrategia adelantada por el gobierno nacional permitirá alcanzar sustancialmente este propósito.

Por lo anterior, se puede decir que la factura electrónica:

Surge en Colombia a partir de la Ley 223 de 1995, que modificó el artículo 616-1 del Estatuto Tributario, como un documento equivalente a la factura de venta. Dicho artículo fue reglamentado después por el Decreto 1094 de 1996, que define a la factura electrónica como un documento computacional que soporta transacciones de venta de bienes o prestación de servicios (Actualícese, 2016).

De igual forma en la Ley 962 del 2005 ampliaron el ámbito de utilización al detallar los aspectos de su funcionamiento en los establecimientos de comercio, en el decreto 1929 del 2007 establece los lineamientos para la aplicación de la factura electrónica; en el artículo 1 de la ley 1231 del 2008 que modifica el artículo 722 del decreto 410 de 1971 y estipula que la factura electrónica es un título valor; en los consiguientes decretos 2242 del 2015, decreto único 1074 del 2015 y decreto 1349 del 2016 lo establecen como un título valor.

De acuerdo a la Legislación Colombiana, se enumeran un conjunto de antecedentes normativos los cuales aportaron las bases para lograr definir los procesos de Facturación Electrónica en Colombia:

Del Estatuto Tributario: 1) Artículo 511. Deber de entregar factura o documento equivalente, 2) Artículo 615. Obligados a expedir y entregar factura o documento equivalente, 3) Artículo 616-1. Factura o documento equivalente, 4) Artículo 616-4. Proveedores autorizados, obligaciones e infracciones, 5) Artículo 617. Requisitos de la factura para efectos tributarios, 6) Artículo 618. La factura o documento equivalente, exigible por los adquirentes, 7) Artículo 684-2. La DIAN puede prescribir sistemas técnicos de control a determinados contribuyentes o sectores, 8) Artículo 684-4. Sanciones aplicables a los proveedores autorizados.

Ley 962 de 2005. Artículo 26 - factura electrónica y la Ley 527 de 1999. Define y reglamenta el acceso y uso de los mensajes de datos, del comercio electrónico y de las firmas digitales, y se establecen las entidades de certificación y se dictan otras disposiciones.

Decreto Único Tributario 1625 de 2016. Artículo 1.6.1.4.1.1 hasta el 1.6.1.4.1.20, y el Decreto 1929 del 2007. Reglamenta la utilización de la factura electrónica y los documentos equivalentes a la factura de venta.

Resolución 000019 del 24 febrero de 2016. Reglamentó el Decreto 2242 de 2015, que fue compilado en el Decreto 1625 de 2016, Resolución 055 del 14 de julio de 2016. Reglamenta el servicio técnico de solicitud de numeración de facturas, y la Resolución 000072 de 2017. Por la cual se seleccionan unos contribuyentes para facturar electrónicamente.

Concepto 0907 del 16 de septiembre de 2016. Se pronuncia sobre el requisito de activos fijos que debe acreditar un solicitante de autorización como proveedor tecnológico.

**Características y descripción del problema.** La factura electrónica por ser un mecanismo que apenas empieza a implementarse genera muchas complicaciones y desacuerdos, debido a que muchas empresas y personas naturales obligados a facturar, se cuestionan si realmente es obligatoria la implementación de este sistema computacional, y de ser así, cuáles son las generalidades que se deben conocer para acogerse a la nueva normatividad.



Figura 1. Modelo operativo de la Factura Electrónica. Fuente: DIAN (s.f.).

El modelo de facturación fue adoptado en el país a través del Decreto 2242 de 2015, compilado en el Decreto Único Reglamentario 1625 de 2016, y su objetivo principal es la masificación en el uso de la factura electrónica en Colombia, y, para ello, facilita la interoperabilidad entre quienes facturan de forma electrónica y quienes adquieren bienes que son facturados por ese medio (DIAN, s.f.).

La factura electrónica tiene varias generalidades, las cuales están conformadas por las partes o intervinientes: quienes expiden, aceptan y rechazan la factura, características y requisitos de la factura, cuales o quiénes son los proveedores de servicios tecnológicos, procedimiento para la implementación y los beneficios de la factura electrónica.

Las partes o intervinientes que conforman la factura electrónica se dividen en cuatro los cuales son: 1) el obligado a facturar, que en este caso sería la empresa o vendedor y que recibe por nombre Emisor; 2) las personas naturales o jurídicas que adquieren bienes y/o servicios, recibiendo por nombre Adquirientes ; 3) los proveedores de servicios tecnológicos, quienes son los encargados de suministrar los servicios para el proceso de facturación, éste último es una persona natural o jurídica que debe estar autorizada por la DIAN para realizar este tipo de funciones, y debe cumplir con las condiciones que estipula la DIAN para la operación de la factura electrónica; y 4) La DIAN, ésta también es una parte o interviniente, debido a que este es el ente encargado de habilitar la numeración de la facturación electrónica, y de recibirla en un tiempo no mayor a 48 horas, de manera que le permita a la entidad recaudadora de impuestos, conocer las transacciones que están realizando las empresas y así realizar un control fiscal de todas sus operaciones. (Pacheco, Genes y Miranda, 2018).

La factura electrónica es expedida o emitida por personas naturales o jurídicas que están obligadas a facturar de acuerdo con el estatuto tributario y con en el artículo 10 del Decreto 2242 del 2015 “Para las personas naturales o jurídicas que de acuerdo con el Estatuto Tributario tienen la obligación de facturar y sean seleccionadas por la DIAN”. También el mismo artículo señala cuáles son las actividades económicas adoptadas por la DIAN y que deben presentar facturación electrónica. De igual manera las personas naturales o jurídicas, que de acuerdo con el Estatuto Tributario no están en la obligación de facturar, pero optan por expedir factura electrónica.

La aceptación y rechazo de la factura está de parte del comprador o adquiriente quien tiene el deber de exigir la factura o documento equivalente que respalde la compra o servicio realizado. El adquiriente es quien verifica si la factura electrónica cuenta con las condiciones establecidas en la norma, teniendo en cuenta que la factura debe ser en formato XML estándar establecido por la DIAN, que cumpla con los requisitos señalados en el artículo 617 del Estatuto Tributario, exceptuando los literales (a, h, i); comprobar que cuente con los requisitos básicos de una factura como es, el número de identificación del adquiriente, y por último y no menos importante, que cuente con la firma digital

o electrónica, que a su vez es quien da validez al documento o factura.

Si la factura es rechazada, el adquiriente debe manifestarlo de manera escrita a través de la plataforma tecnológica, argumentando los motivos de su rechazo; si la factura electrónica es aceptada debe conservarse de acuerdo a lo estipulado en el Estatuto Tributario (Decreto 624 de 1989) o las normas que la modifiquen o sustituyan:

Para efectos del control de los impuestos administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales las personas o entidades, contribuyentes o no contribuyentes de los mismos, deberán conservar por un período mínimo de cinco (5) años, contados a partir del 1o. de enero del año siguiente al de su elaboración, expedición o recibo, los siguientes documentos, informaciones y pruebas, que deberán ponerse a disposición de la Administración de Impuestos (Estatuto Tributario, Artículo 632).

**Características de la Factura Electrónica.** La factura electrónica tiene las siguientes características: 1) ser emitida bajo un formato XML estándar definido por la DIAN; 2) debe estar firmada de forma digital, para lo cual se podrán utilizar los mecanismos presentados por entidades especializadas en emitirlas, siempre que cumplan los requisitos del Decreto 2364 de noviembre del 2012 y el Decreto 333 de febrero del 2014; 3) la factura debe incluir un código único de factura electrónica, que corresponde a un valor alfanumérico obtenido a partir de la aplicación de un procedimiento que utiliza datos de la factura e incluye la clave de contenido técnico de control generada y entregada por la DIAN; 4) llevar numeración consecutiva autorizada por la DIAN y, cumplir con los requisitos del artículo 617 del Estatuto Tributario y discriminar el impuesto al consumo cuando sea el caso. 5) Además de cumplir con los requisitos que contempla los artículos 617 y 621 del Estatuto Tributario, la factura electrónica debe tener fecha de vencimiento, fecha de recibido de la factura con nombre e identificación de la persona que la recibe; 6) El emisor vendedor o prestador del servicio deberá dejar constancia en la factura del estado de pago del precio o remuneración y las condiciones del mismo.

Los proveedores de servicios tecnológicos son todas aquellas personas naturales o jurídicas que desean prestar servicios y apoyar el proceso de facturación, estos deben estar autorizados por la DIAN y para eso debe cumplir con unos requisitos contemplados en el artículo 15 de la resolución 000019 de 2016, tal como se indica a continuación:

Sin perjuicio de la expedición de la factura electrónica directamente por el obligado a facturar, éste podrá contratar los servicios de un proveedor tecnológico previamente autorizado por la DIAN. Con el fin de obtener la autorización por parte de la DIAN, quien pretenda prestar los servicios como proveedor tecnológico, deberá: 1) Estar habilitado para facturar electrónicamente de conformidad con el artículo 10 del Decreto 2242 de 2015; 2) Solicitar autorización como proveedor tecnológico a través del Servicio Informático de Factura Electrónica para lo cual debe:

- Adjuntar a través del Servicio Informático de Factura Electrónica en formato PDF solicitud de autorización para actuar como proveedor tecnológico, dirigida a la Subdirección de Gestión de Fiscalización Tributaria o quien haga sus veces.
- Adjuntar a través del Servicio Informático de Factura Electrónica en formato PDF certificación vigente ISO 27001 sobre sistemas de gestión de la seguridad de la información. Si para la fecha de presentación de la solicitud como proveedor tecnológico ante la DIAN no cuenta con esta certificación, deberá adjuntar oficio de compromiso para aportar a más tardar dentro de los dos (2) años siguientes a la fecha notificación de la autorización para prestar los servicios mencionados.
- Adjuntar a través del Servicio Informático de factura electrónica en formato PDF estados financieros certificados por contador público o revisor fiscal, según el caso, en los que se evidencie que para la fecha de presentación de la solicitud se posee un patrimonio líquido igual o superior a 20.000 UVT y que los activos fijos representan por lo menos el 50% del patrimonio líquido; 3) Ser responsable del impuesto sobre las ventas y pertenecer al régimen común; 4) Tener activo mínimo un software para prestar los servicios de facturación electrónica. El software que ofrezca deberá cumplir con las condiciones técnicas de expedición (generación y entrega) de la factura electrónica, recibo, rechazo y conservación y las demás condiciones tecnológicas establecidas en los anexos tecnológicos que hacen parte de esta resolución (DIAN, 2016).

De acuerdo a la resolución 000019 del 2016 en su artículo 2, la DIAN establece un Sistema Técnico de Control, que está conformado por elementos, condiciones y procedimientos necesarios para la interoperabilidad, masificación y control fiscal de la factura electrónica, en dicho artículo se expresa que:

“Los destinatarios del sistema técnico de control son quienes deben adoptarlo y cumplirlo en las condiciones establecidas en el Decreto 2242 de 2015 y en la presente resolución, se trata de: 1) Las personas naturales o jurídicas que de acuerdo con el Estatuto Tributario tienen la obligación de facturar y sean seleccionadas por la DIAN para expedir factura electrónica. 2) Las personas naturales o jurídicas que de acuerdo con el Estatuto Tributario tienen la obligación de facturar y opten por expedir factura electrónica. 3) Las personas que no siendo obligadas a facturar de acuerdo con el Estatuto Tributario y/o decretos reglamentarios, opten por expedir factura electrónica (DIAN, 2016).

También, el Sistema Técnico de Control tiene 10 elementos técnicos:

Formato estándar XML de la factura electrónica, las notas débito y crédito, habilitación de los facturadores electrónicos, Numeración autorizada y vigente, código único de factura electrónica y clave de contenido técnico de control, firma como elemento para garantizar autenticidad e integridad acorde con la política de firma adoptada por la DIAN en la presente resolución o las que la modifiquen o adicionen, autorización de los proveedores tecnológicos, entrega del ejemplar de la factura electrónica, las notas débito y crédito a la DIAN, rechazo de la factura electrónica por parte del adquirente, cuando sea el caso, formatos alternativos de acuse de recibo y Registro en el catálogo de participantes (Resolución 000019, 2016).

Al momento de implementar la facturación electrónica, los obligados a facturar deben contar con un sistema o proveedor tecnológico que le permita realizar la facturación de la mejor manera, sin embargo, existirán fallas y no se podrá realizar el proceso de manera inmediata en el sistema, de tal forma que la empresa o el comerciante deberá facturar por talonario, facturación que debe contar con numeración consecutiva autorizada por la DIAN, con el prefijo CSFE (Contingencia Servicio Factura Electrónica) el cual sólo será utilizado para la numeración de facturas por contingencia en Facturación Electrónica. Después de solucionar el impase y haber facturado de manera manual, es decir, factura por talonario, la empresa debe suministrar toda la información de la factura por talonario en contingencia a la DIAN a través del servicio Informático de Factura Electrónica dentro de los plazos establecidos en la resolución 000019 de 2016.

Dentro del procedimiento para la implementación del sistema de la factura electrónica se debe tener en cuenta:

La factura es un documento digital en formato XML. Cada empresa deberá contratar a un proveedor que se encargue de instalarle un software con el cual generará cada factura. Cada vez que genere una, el proveedor debe validar este documento ante la DIAN, si este proceso no ocurre la factura no será válida. Este será el estándar nacional establecido con el decreto 2242 (INCP, 2017).

El sistema de facturación electrónica puede afectar a los contribuyentes obligados a utilizarla de manera monetaria, ya que estos se ven obligados a invertir en sistemas informáticos y capacitación al personal, generando gastos y desconfianza, debido a que muchos empresarios o comerciantes desconfían de los sistemas informáticos.

La implementación de la factura electrónica está prevista iniciar en el año 2018 junto con la Resolución 000072 de 2017 expedida por la DIAN, en donde señalan quienes son los contribuyentes seleccionados para facturar electrónicamente. De igual forma, para el año 2019 será obligatorio el uso de la factura electrónica, es decir, que la factura de papel ya no tendrá validez al menos que haya inconvenientes o fallas en la realización de una factura, lo que conlleva a que se realice por factura de talonario, para lo cual existe un tiempo estipulado por la DIAN para suministrar la información de la factura.

**Ventajas y Desventajas Implementación Factura Electrónica.** Según la DIAN (2017), algunos de los beneficios y ventajas que podrán obtener quienes implementen la factura electrónica son: Eliminación de riesgo de pérdida de documentos físicos, eficiente gestión documental, cuidado y protección del medio ambiente, consulta en línea, facilidad en las transacciones, mejora la trazabilidad y seguridad de operaciones, mejora la gestión de cobro, ahorro en costos de impresión, despacho, y almacenamiento, procesos administrativos más rápidos y eficientes. Integración de procesos misionales, logísticos, contables, financieros y administrativos y mejora la relación cliente/proveedor.

De igual forma, la factura electrónica tiene unas desventajas para los empresarios en su implementación, debido a que muchas empresas o comerciantes desconfían de los sistemas informáticos. Este temor hace que ellos no quieran arriesgarse a implementar la factura electrónica en sus empresas, por tanto, deciden no invertir en capacitación y compra de equipos y software informáticos.

Otro de los motivos que hacen que los empresarios no lleguen a aceptar

el cambio, es la carga de trabajo del cambio de las facturas al medio digital, y por último la amenaza laboral. Con toda esta información llegamos a la conclusión que las pymes, no están seguras del buen funcionamiento de este sistema, y tampoco pueden rembolsar la cantidad monetaria que hace falta para instalación y utilización.

**Referentes Teóricos.** Existen varios autores que refieren diversos conceptos sobre la factura, dentro de los cuales se encuentran:

Por factura se entiende la lista de mercancías objeto de un contrato mercantil, con la mención de sus características (naturaleza, calidad y tipo), su precio y su cantidad. La factura se refiere siempre a un contrato mercantil, que suele ser el de compraventa (Garrigues 1987, citado en Robles, 2012, p. 2).

Por otra parte, la DIAN mediante el Oficio 009332 del 2016 refiere que:

Factura electrónica, es el documento que soporta transacciones de venta de bienes y/o servicios y que operativamente tiene lugar a través de sistemas computacionales y/o soluciones informáticas que permiten el cumplimiento de las características y condiciones que se establecen en el presente Decreto en relación con la expedición, recibo, rechazo y conservación. La expedición de la factura electrónica comprende la generación por el obligado a facturar y su entrega al adquirente (DIAN, 2016).

En este orden de ideas, Bartholomew (citado en Hernández-Ortega & Serrano-Cinca, 2009, p.98) refiere que “Al igual que su equivalente en papel, la factura electrónica es enviada del vendedor al comprador para documentar la venta o la provisión del servicio, y está sometida a ciertos requisitos legales por las autoridades tributarias de cada país”.

La revista Portafolio (2017) tiene grandes expectativas para el 2018 con respecto a la factura electrónica, de hecho, afirma que:

El 2018 se proyecta como el año de consolidación de la factura electrónica en Colombia, debido a que será el último año de vida de las facturas pre impresas, lo cual traerá todos los beneficios de la transformación digital, como automatización de procesos, ahorro de tiempo y dinero, seguridad, y mejor control de las finanzas. Adicional a esto, el próximo año será

crucial para disparar esta tendencia, ya que para el 1 de enero del 2019 la DIAN ha dispuesto que será obligatoria para todas las empresas.

Aunado a esto, la implementación de las facturas electrónicas traerá una serie de retos para los empresarios que deberán cumplir para poder alcanzar los objetivos y lograr un correcto uso de las mismas.

Desprenderse de los papeles es un desafío que involucra la naturaleza materialista del ser humano, que llevada al ámbito de los negocios encuentra su mejor comparativo en los múltiples archivos de documentos y facturas que muchas veces desbordan las oficinas administrativas o escritorios de los gerentes (Alegra, citado en Portafolio, 2017).

Por su parte El Ministerio de Industria, Comercio y Turismo en su afán por ofrecer a las empresas del país la posibilidad de acceder con mayor facilidad a mecanismos de financiación, ha reglamentado el Decreto 1349 de 2016 para la normalización de la factura electrónica como título valor.

Dicha normativa supone el impulso definitivo para la obligatoriedad del uso de la factura electrónica en Colombia, puesto que, tras su entrada en vigencia, la DIAN puede establecer la obligación de facturar electrónicamente y, por consiguiente, seleccionar a los contribuyentes obligados a facturar bajo el nuevo modelo de facturación.

Asimismo, el Decreto 1349 de 2016 establece un mecanismo por el cual aquellas empresas que quieran registrar sus facturas electrónicas como título valor, deben poner a disposición de la empresa adquiriente la factura y recibir su aceptación (se considera aceptada siempre y cuando esta se acepte por medios electrónicos o no sea reclamada por contenido erróneo dentro de 3 días hábiles desde su recepción). Una vez aceptada la factura electrónica como título valor, el emisor de la misma puede remitir como título valor al registro de facturas electrónicas para su validación. Con la comunicación por parte del registro de la validación de la misma, se otorga a la factura electrónica como título valor el derecho de circulación.

De esta manera, se permite la circulación de la factura electrónica como título valor a través de negociaciones bilaterales o mediante el establecimiento de sistemas de negociación electrónica; lo que facilita que las empresas colombianas tengan un margen para negociar y vender las facturas a tasas de descuento más competitivas (Seres, 2017).

La implementación de la factura electrónica en Colombia representa un paso importante en la gestión tributaria de la U.A.E DIAN, la cual ha hecho esfuerzos importantes para aumentar la capacidad instalada en cuanto a recursos humanos, tecnológicos y financieros, de tal forma que se moderniza la infraestructura fiscal nacional (Higuera, Pacheco, Simancas, Morales & Pérez, 2016).

### **Análisis y discusión**

Al comparar el concepto de factura (documento en papel) con el de factura electrónica, se puede ver que, aunque comercialmente se emplean para el mismo fin, que es soportar transacciones comerciales, existen diferencias notables, una de ellas, (la más importante) es que la factura electrónica es considerada un título valor.

Respecto a la implementación obligatoria de la factura electrónica en todas las empresas en Colombia a partir del año 2019, se hace necesario expresar que realmente es un verdadero desafío que traerá consigo una revolución obligatoria en el pensamiento empresarial, ya que muchos empresarios están acostumbrados al uso del papel como documento para realizar sus transacciones comerciales. El cambiar el papel por la computadora, significa hacer un esfuerzo grande, lo que implica cambiar su pensamiento para poder aprovechar las ventajas de la factura electrónica y lograr cumplir con las disposiciones legales que le impone la DIAN.

Por lo anterior, el empresario requiere meterse de lleno en el mundo de las tecnologías digitales, y sumergir también en este mundo a todos sus empleados. Es tiempo ya de que empiecen a confiar en los sistemas de información digitales capacitándose para tal efecto en el manejo de sus plataformas, y, por ende, capacitar también a sus trabajadores.

### **Conclusiones y recomendaciones**

La factura electrónica en Colombia es un hecho, su implementación es obligatoria y empezará a regir para todas las empresas a partir del 1 de enero del año 2019.

El objetivo de la implementación de la factura electrónica de manera obligatoria por parte de la DIAN es mantener un mayor control fiscal de las empresas y así impedir la evasión de impuestos.

Si bien es cierto que la facturación electrónica presenta unas bondades o ventajas en cuanto al ahorro de papelería y otros elementos más, a los empresarios no le parece adecuado cambiarse a ella, porque esto les representa un gasto en capacitación y tecnología, lo cual genera una incertidumbre en cuanto a la seguridad de su información, además de verse sometido y controlado por la DIAN.

Con la implementación de la factura electrónica, se da un cambio en la forma de pensar del empresario y en el funcionamiento de su empresa, ya que esto implica entrar de lleno en el mundo digital, lo cual le exige capacitarse y también a su personal. Esto no será fácil, y se cree que el tiempo que resta para llegar a la implementación no les alcanzará a todos. Por ello sería necesario que la DIAN considere y asesore a aquellas empresas que, llegado el tiempo, no estén preparadas para la implementación de la factura electrónica.

Con el fin de reglamentar la factura electrónica, el Gobierno Nacional creó el Sistema Técnico de Control, el cual señala cuales son los procedimientos y requisitos para su implementación. El sistema técnico de control señala dichos requisitos mediante la Resolución 000019 de 2016, los cuales son:

1. El formato estándar XML de la factura electrónica, las notas débito y crédito.
2. La habilitación de los facturadores electrónicos.
3. El sistema de numeración consecutivo autorizado por la DIAN para garantizar la unicidad de la factura.
4. El Formato del Código único de factura electrónica, que se obtendrá a partir de la aplicación de un procedimiento que utiliza datos de la factura, que adicionalmente incluye la Clave de Contenido Técnico de Control generada y entregada electrónicamente por la DIAN; y el formato de la clave de contenido técnico de control, que será generada por la DIAN.
5. El formato de firma electrónica que los documentos generados deben incluir para garantizar la autenticidad e integridad de los mismos.
6. La autorización de los proveedores tecnológicos por parte de la DIAN y las condiciones para obtenerla.

7. La entrega del ejemplar de la factura electrónica, las notas débito y crédito a la DIAN.
8. El formato opcional de rechazo de la factura electrónica por parte del adquirente, cuando sea del caso.
9. Los formatos alternativos de acuse de recibo.
10. El registró en el catálogo de participantes.

### **Recomendaciones**

Asegurarse de que todo funcione de forma correcta y obtener una ventaja competitiva por encima de su competencia.

Prepárate conforme a los requerimientos de la DIAN para no exponerse a riesgos regulatorios, sanciones o multas.

Elegir un proveedor de facturación electrónica apropiado, conforme a las necesidades de la compañía.

Hacer que este cambio se convierta en una oportunidad de revisar el funcionamiento de las actividades claves de su empresa, y reestructurarse con el objetivo de ganar eficiencia y productividad.

Generar una buena relación con los clientes actuales y posibles clientes, en donde se logre tener grandes beneficios como pago electrónico de facturas, negociaciones virtuales y hasta catálogo de productos, etc.

## Referencias

- Actualícese. (2016). [Cartilla práctica] Factura electrónica: nociones básicas, implementación y circulación. Disponible en: <https://actualicese.com/tiendaenlinea/cartilla-practica-factura-electronica-nociones-basicas-implementacion-y-circulacion/>
- DIAN. (s.f). ¿Qué es la Factura Electrónica? . Recuperado de <https://www.dian.gov.co/fizcalizacioncontrol/herramientaconsulta/FacturaElectronica/Presentacion/Paginas/Queesfacturaelectr%C3%B3nica.aspx>
- DIAN. (2016). Factura electrónica. Disponible en: <http://www.dian.gov.co/micrositios/factura-electronica/info.html>
- DIAN. (2016). Beneficios y ventajas de la factura electrónica. Disponible en: <http://www.dian.gov.co/micrositios/factura-electronica/beneficios.html>
- DIAN. (24 de febrero de 2016). Mediante la cual se prescribe un sistema técnico de control para la factura electrónica acorde con el Decreto 2242 de 2015, se señalan los procedimientos que deben agotar y los requisitos que deben cumplir los sujetos del ámbito de este decreto y se disponen otros aspectos en relación con la factura electrónica. [Resolución No. 000019 de 2016].
- DIAN. (22 de abril de 2016). Procedimiento Tributario. [Oficio 009332 de 2016]. Recuperado de <https://cijuf.org.co/normatividad/oficio/2016/oficio-9332.html>
- DIAN. (29 de diciembre de 2017). Por la cual se seleccionan unos contribuyentes para facturar electrónicamente. [Resolución No. 000072 de 2017].
- El Congreso de Colombia (18 de agosto de 1999). Por medio de la cual se define y reglamenta el acceso y uso de los mensajes de datos, del comercio electrónico y de las firmas digitales, y se establecen las entidades de certificación y se dictan otras disposiciones. [Ley 527 de 1999]. Diario Oficial No. 43.673, de 21 de agosto de 1999.
- Hernández-Belaidés, H., Hincapié, M., Mora, Y., Rico, H., & Suárez, D. (2018). La facturación electrónica como medida para el control de la evasión tributaria en Colombia. En *La Auditoría como soporte de crecimiento y desarrollo en la historia empresarial colombiana*. Barranquilla, Colombia: Sello editorial Coruniamericana.

- Hernández-Ortega, B., & Serrano-Cinca, C. (2009). ¿Qué induce a las empresas a adoptar facturación electrónica? Efecto de las percepciones y del entorno competitivo. *Universia Business Review*, (24), 96-121.
- Higuera, V., Pacheco, G., Simancas, R., Morales, R., & Pérez, H. (2016). Impacto de las tic en la gestión tributaria colombiana: avances hacia la modernización de la arquitectura fiscal. Barranquilla. *En La fiscalización y el control, nuevas perspectivas*. Barranquilla, Colombia: Sello editorial Coruniamericana.
- INCP. (2017). Así es el proceso de facturación electrónica. Recuperado de <https://www.incp.org.co/asi-es-el-proceso-de-la-factura-electronica/>
- Ministerio de Comercio Industria y Comercio. (22 de agosto de 2016). Por el cual se adiciona un capítulo, al Decreto Único Reglamentario del Sector Comercio, Industria y Turismo, Decreto 1074 de 2015, referente a la circulación de la factura electrónica como título valor y se dictan otras disposiciones. [Decreto 1349 de 2016].
- Ministerio de Hacienda y Crédito Público. (24 de noviembre de 2015). Por el cual se reglamentan las condiciones de expedición e interoperabilidad de la factura electrónica con fines de masificación y control fiscal. [Decreto 2242 de 2015].
- Ministerio de Hacienda y Crédito Público (11 de octubre de 2016). Por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario en Materia Tributaria. [Decreto 1625 de 2016].
- Pacheco, G. (2017). La reforma tributaria para la paz e implicaciones económicas hacia el posconflicto. En L. Salcedo & E. Alfaro (Ed.), *Sociedad y Contextos: Investigación para la Transformación Social*. Barranquilla, Colombia: Sello editorial Coruniamericana.
- Pacheco, G., Genes, S. & Miranda, L. (2018). Estructura Fiscal de Paraguay y Colombia: Estudio Comparativo. En G. Pacheco, F. Hernández & R. González (Comp.). *Las obligaciones tributarias en Colombia: Nuevas perspectivas emergentes contra la elusión y la evasión fiscal*. Colombia, Sello Editorial Coruniamericana.
- Presidencia de la República de Colombia. (30 de marzo de 1989). Por el cual se expide el Estatuto Tributario de los Impuestos Administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales. [Decreto 624 de 1989]. Diario Oficial No. 38.756 de 30

de marzo de 1989.

Presidencia de la República de Colombia (29 de mayo de 2007). por el cual se reglamenta el artículo 616-1 del Estatuto Tributario. [Decreto 1929 de 2007].

Portafolio. (2017, diciembre). Los retos de la implementación de la factura electrónica en el país. Portafolio. Recuperado de <http://www.portafolio.co/economia/los-retos-de-la-implementacion-de-la-factura-electronica-en-el-pais-512781>

Robles, A. (2012). La factura de venta: ¿Título valor eficaz? *Apuntes contables*, (16), 113-133.

Secretaría de senado (08 de julio de 2005). Por la cual se dictan disposiciones sobre racionalización de trámites y procedimientos administrativos de los organismos y entidades del Estado y de los particulares que ejercen funciones públicas o prestan servicios públicos. [Ley 962 de 2005]. Diario Oficial No. 46.023 de 6 de septiembre de 2005.

Seres. (2017). Facturación electrónica. Recuperado de <http://co.groupseres.com/>

---

# **MONOTRIBUTO, UNA APROXIMACIÓN A LA FORMALIDAD.**

---

**Hernán José Hernández-Belaides\***

**Anlly Melissa Patiño Quiceno \*\***

**Winston Fontalvo Cerpa \*\*\***

---

\* Este trabajo corresponde a un resultado del proyecto "Aplicación de la contabilidad de gestión como herramienta para la toma de decisiones en el sector de comercio al por menor" del grupo de investigación GISELA de la Corporación Universitaria Americana.

\*\* Contador Público, Universidad del Atlántico, Colombia; Especialista en Tributación, Universidad del Norte, Colombia; Magister en Fiscalidad Internacional, Universidad Internacional de la Rioja, España. Docente Investigador, Corporación Universitaria Americana, grupo de Investigación GISELA, Correo electrónico: hhernandezb@coruniamericana.edu.co

\*\*\* Estudiante de la Carrera de Contaduría Pública, Corporación Universitaria Americana, integrante del Semillero de Investigación en Estudios Fiscales y Tributarios (SEFT). Correo electrónico: melilind1993@gmail.com

\*\*\*\* Ingeniero Industrial, Magister en Educación de la Universidad Simón Bolívar, doctorando en Ciencias Económicas y Administrativas de la Universidad para la Cooperación Internacional, México, Correo electrónico: winston.fontalvoc@unilibre.edu.co

---

## Resumen

La presente investigación tiene como propósito fundamental, estudiar el nuevo tributo para los comerciantes al por menor personas naturales en Colombia, siguiendo el paso a paso de la Ley que le dio vida jurídica y, compararlo con similares tributos en otros lugares del mundo y los avances significativos que se han dado en los escenarios internacionales. Esta nueva forma de contribuir con el fisco nacional trae como estrategia, canalizar recursos hacia el Sistema General de Salud y Seguridad Social y vincular a los comerciantes minoristas que aún no cuentan con ese servicio impulsando, además, la economía formal del país.

**Palabras clave:** Reforma Tributaria, Estimación objetiva, Comerciantes al por menor, minoristas, monotributo, Seguridad social, informalidad

## **Introducción**

La reforma tributaria estructural del año 2016, aprobada mediante la Ley 1819 en su artículo 165, toca directamente a los comerciantes minoristas del país que son, hasta ahora, prácticamente invisibles para el radar de la Administración Tributaria.

Este trabajo tiene como objetivo conocer y estudiar el nuevo modelo o método tributario que se implanta para los comerciantes minoristas personas naturales, además de hacer un parangón con las experiencias del modelo en otros lugares del planeta, sin dejar de lado el marco institucional dentro del cual se creó este nuevo sistema.

El método que se ensaya es nuevo en Colombia, pero de vieja data en otros países. Este método se denomina Estimación Objetiva que, según lo plantean Rodríguez & Ferreiro (2009)

Es el método por medio del cual la determinación de la base se hace en función a un conjunto de signos, índices y módulos, previamente establecidos por el legislador, teniendo en cuenta las actividades a las cuales van a ser aplicadas. Es importante anotar que este método es optativo para el contribuyente, es decir, queda en manos de éste decidir a qué método se someterá.

Con esta nueva forma de tributar, el Estado busca combatir la informalidad, pero el objetivo básico y fundamental es controlar la evasión de impuestos que de forma sistemática se ha dado en el sector de la economía conformado por los comerciantes minoristas personas naturales y, para ello, crea un nuevo impuesto encausado en el Método de Estimación Objetiva descrito en el párrafo anterior, eso sí, ofreciéndoles a cambio, unos beneficios que, como filosofía, buscan mejores condiciones en seguridad social para quienes voluntariamente se acojan a este nuevo gravamen.

Todavía no se puede medir la incidencia de este nuevo tributo en Colombia, puesto que sólo se verán los primeros resultados a partir del año 2018, cuando los comerciantes minoristas personas naturales, realicen sus primeras declaraciones tributarias relacionadas con este impuesto, sin embargo, en otros países latinoamericanos ya se tienen datos y cifras que muestran las bondades del nuevo sistema.

La metodología utilizada en esta investigación corresponde al método

descriptivo, basado en un recorrido por normas y leyes asociadas al tema tributario objeto de este estudio, yendo más allá de las fronteras colombianas para dar a conocer los antecedentes internacionales que le dieron origen al impuesto que aquí se ocupa.

**Comerciantes al por menor.** El Código de Comercio colombiano en su Artículo 10 define a los comerciantes como las personas que profesionalmente se ocupan en alguna de las actividades que la ley considera mercantiles y recalca en su Artículo 11, que dichas actividades deben realizarse de manera habitual.

En ese orden de ideas se puede concluir, que para ser comerciantes se deben cumplir los requisitos legales plasmados en la Ley que resumidos son: ejercer de forma profesional y habitual alguna actividad mercantil. Las actividades mercantiles están descritas en forma detallada y precisa, en los artículos 20 y 21 del Código de Comercio.

El Código de Comercio referenciado, no clasifica a los comerciantes en grandes o pequeños, ni en minoristas o mayoristas, sólo enuncia quienes son o quienes no son comerciantes. La clasificación la hace la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), entidad dependiente del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, a través de los regímenes del Impuesto al Valor Agregado IVA, común y simplificado, quienes ostentan las calidades de grandes o pequeños comerciantes.

El Artículo 499 del Estatuto Tributario (Decreto 624 de 1989) califica de forma expresa, a las personas naturales que pueden ser consideradas, para efectos tributarios, como comerciantes al por menor o minoristas, tomando como base entre otros, los ingresos (Literal 1) o la presunción de ingresos relacionada con las consignaciones bancarias (Literal 6).

Para clasificar a las personas jurídicas, la Administración tributaria tiene en cuenta la actividad económica que realicen y, aunque todas pertenecen al régimen común del IVA, es decir, ninguna persona jurídica puede pertenecer al régimen simplificado, las obligaciones están categorizadas por los ingresos que reciben en el periodo o año gravable.

**Características de los comerciantes minoristas, personas naturales.** Algunas de las características particulares de los comerciantes al por menor que hacen necesario brindarles un tratamiento diferente son las siguientes: 1) Un número considerablemente grande y la contribución tributaria es mínima.

2) Sus ingresos provienen de negocios informales. 3) Las obligaciones formales son reducidas. 4) La organización administrativa es deficiente.

Los comerciantes minoristas personas naturales son un grupo muy numeroso, lo cual los hace difíciles de controlar, así lo señala González (2006) cuando indica:

A esta situación, corresponde añadirle el bajo índice de acción fiscalizadora al que es sometido en los países de la región. Ello tiene su razón de ser en que las diversas administraciones del continente prefieren emplear sus limitados recursos humanos del área de inspección, a controlar el nivel de cumplimiento de los grandes contribuyentes en los cuales se concentra la recaudación, para así obtener una mejor relación costo-beneficio en las acciones de fiscalización implementadas, teniendo en consideración el potencial de impuesto adicional a liquidar que representan los grandes contribuyentes.

En este sentido, el gran número de comerciantes minoristas personas naturales, dejan de ser un atractivo para la Administración Tributaria debido al poco recaudo que representan en términos monetarios y al alto costo que implica su control.

**Impuestos que deben asumir los comerciantes al por menor, personas naturales.** Las obligaciones formales de estos contribuyentes, están descritas en el Artículo 506 del Estatuto Tributario, reducidas básicamente, a la inscripción en el Registro Único Tributario (RUT), y en el Artículo 616 del mismo estatuto, que, como medida de control, crea el Libro Fiscal de registro de operaciones, mediante el cual se obliga al comerciante a llevar un registro de las operaciones que se realicen diariamente.

Las medidas señaladas en el párrafo anterior, no son suficientes para verificar que el numeroso grupo de personas que se dedican al comercio al por menor, cumplan con sus deberes fiscales, lo cual deja puertas abiertas que conducen a la evasión, pues no quedan rastros que den luces para determinar el impuesto correspondiente.

La Administración Tributaria no tiene como controlar a los comerciantes al por menor personas naturales; es imposible para ellos verificar las operaciones y transacciones económicas de estos comerciantes por la gran cantidad que se mantienen en la informalidad, y que, además, las realizan en efectivo, sin el filtro

bancario que pudiera dejar alguna estela que los conduzca a las puertas de la obligatoriedad contributiva.

Es por eso que se ensaya este nuevo método que busca establecer, de una forma simple, las bases para que los comerciantes minoristas personas naturales, puedan contribuir con el fisco nacional sin el embrollo que implica tributar por los sistemas tradicionales. Pero además de la obligación de pagar los impuestos nacionales, el comerciante minorista persona natural, debe cumplir con otra serie de erogaciones derivadas de la realización de su actividad económica; estas obligaciones corresponden a los impuestos territoriales además de las contribuciones anuales al registro mercantil, entre otras.

**Método de estimación objetiva.** Este método lo describen de una manera clara Rodríguez & Ferreiro (2009) cuando expresan:

Nos referimos, en relación al método de estimación objetiva, como aquél cuya determinación es hecha a partir de signos, índices y módulos, los cuales son prefijados por el legislador previo estudio del sector económico de cada actividad y su realidad concreta. La medida de la base no se hace directamente, sino utilizando dichos signos, índices y módulos, datos que son más alejados de la realidad concreta de cada contribuyente en particular, y que, en contraposición con esta “desventaja”, son más fáciles de conseguir, más evidentes, menos discutibles y por tanto más objetivos.

Las notas características de este método son fundamentalmente dos: 1) El carácter opcional o voluntario para su aplicación y 2) La procedencia por previsión expresa de la Ley.

La voluntariedad para la aplicación del método de estimación objetiva está justificada, ya que optar por éste implica renunciar al conocimiento real de la base y aceptar la determinación de ésta en base a los parámetros objetivos indicativos de una capacidad económica presunta. En cuanto a la procedencia por previsión expresa de la Ley, sucede lo mismo, pues al ser la estimación directa el método por antonomasia, se requerirá que la Ley lo prescriba expresamente en caso distinto.

En ese orden de ideas, el método de estimación objetiva cuantifica de forma presunta, cual es la capacidad económica del contribuyente, tomando como referencia situaciones relacionadas con el modo o la forma en que éste percibe sus ingresos, situaciones, tales como el espacio físico donde realizan su actividad

y la actividad misma que se desarrolla. Por su parte, Rodríguez & Ferreiro (2009) afirman además que:

Los signos, índices y módulos a los que se refieren, al ejercer una función ponderativa, lo que buscan es posibilitar la determinación de la base en relación a un rendimiento medio, al menos eso se pretende al aplicar dichos parámetros, pero alcanzar este fin, dependerá mucho de que los módulos estén correctamente diseñados. Para esta tarea es necesaria la actuación responsable de la Administración al momento de realizar el análisis de la realidad económico-social de las actividades y de los sectores a los que éstas pertenecen, en cuyo ámbito se aplicará el método de estimación objetiva.

Tomando en consideración el Método de Estimación Objetiva, se crea en Colombia un nuevo impuesto: el Monotributo, con un componente social que se espera sea un incentivo o un atractivo que surta los efectos que se han dado en otros países, es decir, la miel que los lleve a formar parte de las personas que contribuyen con los gastos e inversiones del Estado.

La conveniencia de este método para el comerciante minorista persona natural, radica entonces, en la simplificación de las obligaciones formales relacionadas, únicamente, con los impuestos nacionales de renta y el nuevo Monotributo, quedando sujeto a todos los demás impuestos.

**El Monotributo.** Mono, según el diccionario de la Real Academia española (RAE, s.f.) significa único o uno solo, y es esa la idea que se le vende al potencial contribuyente: Quien se registre en este sistema, ya no tendrá la obligación de presentar y pagar el impuesto sobre la renta y complementarios junto con todas las formalidades que esto implica, pero además quedará cobijado por el sistema general de salud y seguridad social.

**Ese es el objetivo:** un único impuesto que abarque varias de las obligaciones que hasta ahora tienen las personas naturales comerciantes minoristas, las cuales no estaban definidas en razón a la actividad si no a la condición tributaria personal, sin dejar de lado la inclusión al sistema de seguridad social.

Antes de la Reforma Tributaria estructural Ley 1819 del 2016, no había un impuesto exclusivo para los comerciantes al por menor, personas naturales. Quien cumpliera con alguno de los requisitos para declarar y pagar un impuesto, sencillamente lo declaraba y lo pagaba.

Con la nueva Ley, empieza a regir a partir de enero de 2017, el primer periodo gravable del Monotributo en Colombia, el cual está clasificado como un impuesto del orden nacional, de causación anual, directo, de retribución directa para quien lo paga palpable en servicios sociales de salud o pensión.

### **Antecedentes en el mundo**

**España.** En España para los llamados trabajadores autónomos o trabajadores por cuenta propia, existe la figura del Método de Estimación Objetiva del Impuesto de Renta de Personas Físicas también conocido como el Sistema por Módulos al cual se pueden acoger, si desarrollan una de las actividades económicas de una lista que la Agencia Tributaria Española (ATE) dispone para tal fin, tales como son el comercio, la hostelería, la construcción, el transporte, las peluquerías y salones de belleza, entre otros.

Esta figura está plasmada en el artículo 32 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007 y el artículo 37 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992.

Para tributar por este sistema, deben cumplirse varios requisitos entre los que se encuentra: 1) la inscripción en el Impuesto de Actividades Económicas (I.A.E), 2) afiliación en el Régimen Especial de la Seguridad Social además de realizar un censo y 3) escoger el régimen fiscal correspondiente.

Cada una de las actividades deben estar incluidas en la Orden anual que desarrolla el Régimen de Estimación Objetiva, expedida por la Agencia Tributaria Española, que no se rebasen los límites establecidos para cada actividad, y que no se superen, además, los topes que para el efecto disponga la nombrada Orden. En el sistema de módulos se paga una cuota fija trimestral a manera de anticipo, calculada con base en distintos factores como son la antigüedad, el tamaño del establecimiento y el personal contratado.

En este sentido, según Camarena (2009):

Otra de las bondades que ofrece el método de estimación objetiva es que fomenta la eficiencia del empresario. Siendo estable el índice a aplicar únicamente teniendo en cuenta los parámetros objetivos desarrollados por el legislador y, habiendo sido diseñado el sistema teniendo como presupuesto una “renta media”, queda dentro de las posibilidades del

empresario poder desarrollar su actividad y obtener una rentabilidad muy superior a la media, sin tener que tributar por el exceso. Como es obvio, el mismo sistema sancionará al empresario poco eficiente que obtenga rentas por debajo de la media, pues tendrá que tributar aún por aquella rentabilidad que no obtuvo. Muchos han cuestionado esto último, pero lo cierto es que la realidad se ha encargado de rebatir sus argumentos debido a que el método de estimación objetiva ha logrado en los pocos años que lleva una aceptación considerable, como consecuencia de que el sistema está desarrollado de manera adecuada, tanto por las normas fundantes, como por las reglamentarias y las Órdenes Ministeriales que ajustan los parámetros objetivos año a año, a medida que la realidad económica varía.

Este sistema se asimila al Monotributo en la estructura básica del impuesto, es decir, se paga el impuesto junto con un componente previsional.

**Monotributo en América Latina.** En América Latina el Monotributo nació como una alternativa para simplificar las tareas tributarias de los contribuyentes, unificando varias de sus obligaciones en un único gravamen y con retribución inmediata plasmada en los beneficios de seguridad social y ahorros para la pensión.

**Brasil.** En Brasil empezó en 1996 mediante la Ley N° 9.317 del 5 de diciembre de 1996 con el nombre de Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES, un gravamen opcional para las micro y pequeñas empresas, que sustituyó la mayoría de impuestos, incluso impuestos municipales.

Luego de diez años de existencia del SIMPLES, sin los resultados esperados, se crea el Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte – SIMPLES Nacional, mediante la Ley Complementaria n°123 de diciembre de 2006, el cual introduce modificaciones significativas tendientes a mejorar las condiciones tributarias de los pequeños comerciantes y de las microempresas.

Entre las modificaciones que introduce esta Ley se destaca el acceso a créditos, a nuevos mercados a través de exportaciones y preferencia en compras gubernamentales, además de reglamentar todo lo concerniente a topes, exclusiones y sanciones.

Es así como a partir del año 2007, cuando entra en vigor la mencionada Ley

Complementaria, se nota un incremento significativo de los contribuyentes de este gravamen, ahora denominado Simples Nacional, lo cual se evidencia en el siguiente gráfico aportado por el Ministerio de Hacienda de Brasil:

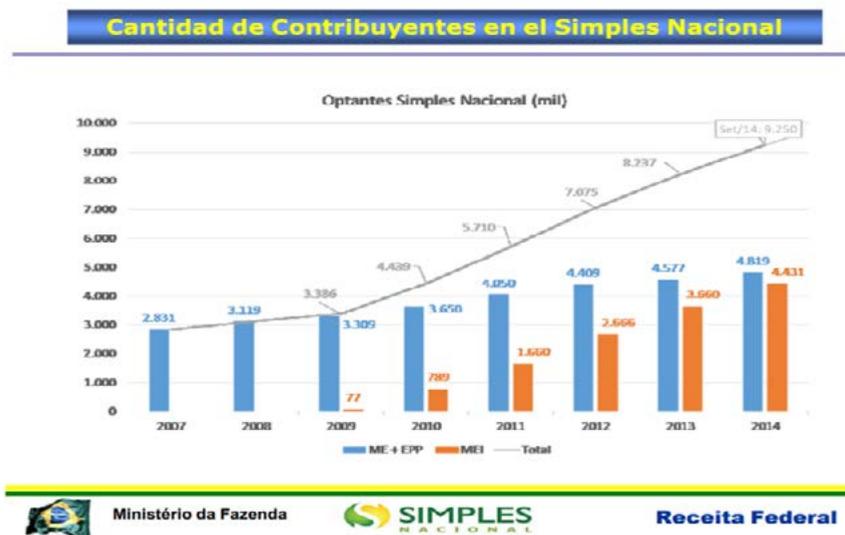


Figura 1: Contribuyentes del sistema Simples Nacional. Fuente: Ministério da Fazenda do Brasil (s.f.).

El recaudo también mantiene la misma tendencia directamente proporcional al incremento del número de contribuyentes, es decir, a mayor número de inscritos mayor es el recaudo del impuesto, tal como se evidencia en la siguiente Figura 2:



Figura 2. Evolución del recaudo del sistema Simples Nacional. Fuente: Ministério de Fazenda do Brasil (s.f.).

Respecto al recaudo del sistema SIMPLES Terminan diciendo Rodríguez & Ferreiro (2009) que:

A modo de conclusión, debe indicarse que la valoración de la aplicación del SIMPLES nacional ha sido claramente positiva. De una parte, la doctrina se muestra favorable a este método objetivo de determinación de la base, y, de otra, la importante reforma que tuvo lugar en el año 2007 supuso la desaparición de importantes aspectos negativos que definían la regulación anterior. Así pues, la inclusión en el SIMPLES del Impuesto sobre Circulação de Mercadoria e Serviço (ICMS), el impuesto indirecto más importante de los Estados, así como la participación obligatoria de los Estados y Municipios en el Simple nacional, han impulsado este sistema hacia el éxito.

**Argentina.** Al respecto, en Argentina siguieron por la misma senda de Brasil y a partir de 1998, mediante la Ley 24977 fue implementado el Monotributo, descrito por la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) como: El Monotributo -o Sistema de Régimen Simplificado (SRS) consistente en concentrar en un único tributo el ingreso de un importe fijo, el cual está formado por un componente previsional (Seguridad Social) y otro impositivo.

Es una forma simplificada de pagar impuestos, que además permite tener cobertura médica y acceder a la jubilación unificando el componente impositivo que incluye las ganancias y el IVA y el componente previsional, es decir, los aportes de jubilación y obra social, en una única cuota mensual.

Tal como lo precisan Rodríguez & Ferreiro (2009) respecto al monotributo o SRS:

Los sujetos pasivos que pueden acogerse a dicho régimen son los considerados «pequeños contribuyentes». Para ser calificado como tal, el sujeto pasivo que quiera adherirse al régimen del Monotributo precisa reunir ciertas condiciones. En el caso de que se trate de una persona física deberá realizar un oficio o ser titular de empresas o explotaciones unipersonales. También se considerará «pequeño contribuyente» a las sucesiones indivisas, siempre y cuando sean continuadoras de la actividad empresarial o profesional del causante.

Según lo descrito por D'Angela & Salim (2006) el proceso de implementación en la Argentina se realizó de la siguiente manera: “Se definieron las actividades

involucradas y los niveles de ingresos máximos para ser considerado pequeño contribuyente y se extrajo de las declaraciones juradas de IVA y Ganancias aquellos contribuyentes cuyos ingresos anuales no superaban dicho límite” (p.9).

A ese universo, se lo clasificó por tramo de ingreso y se seleccionó una muestra sobre la cual se relevaron las características distintivas de los contribuyentes de cada tramo. A partir de dicho relevamiento, se definieron las magnitudes físicas que caracterizaban a cada tramo como requisito para pertenecer al mismo, completando así, la definición de los pequeños contribuyentes y las distintas categorías.

Los resultados obtenidos en la implementación del régimen simplificado fueron altamente satisfactorios. Las estadísticas muestran el gran impacto que ha tenido este gravamen, puesto que año tras año, es mayor el recaudo y, por consiguiente, son más los contribuyentes minoristas que se benefician de los servicios previsionales.

Las siguientes cifras describen la evolución del ingreso del periodo 2007 al 2016, con una tendencia marcada del aumento del recaudo y, por consiguiente, del número de contribuyentes que se acogen a este sistema: Uruguay. En



Figura 3. Evolución del Monotributo en Argentina.  
Fuente: Administración Federal de Ingresos Públicos – AFIP (2006).

*Uruguay*, a partir del año 2001 mediante los artículos 590 a 601 de la Ley 17.296, de 21 de febrero de 2001 y siguiendo el ejemplo de Brasil y Argentina, se implementó el Monotributo, impuesto que se creó para regular el comercio que se desarrolla en las vías públicas.

Posteriormente, es modificado por la Reforma Tributaria del año 2006 mediante la Ley 18083, reglamentado por el Artículo 1 del Decreto 199 de 2007 de la Dirección General Impositiva DGI, y definido como un tributo que grava la realización de actividades empresariales de reducida dimensión económica.

Se aplicó en sustitución de las contribuciones especiales de seguridad social y de todos los impuestos nacionales, con excepción de los que gravan la importación, con un carácter opcional, diseñado para los siguientes contribuyentes: 1) Las empresas unipersonales, siempre que no tengan más de un dependiente. 2) Las sociedades de hecho integradas por un máximo de dos socios. 3) Las sociedades de hecho integradas exclusivamente por familiares, siempre que el número de socios no supere a tres.

Los contribuyentes del Monotributo conservan la totalidad de los derechos emergentes de su inclusión y afiliación al sistema de seguridad social administrado por el Banco de Previsión Social y podrán optar en cualquier momento por el acceso al Seguro Social de Enfermedad en los términos establecidos por la Ley.

En el año 2011, siguiendo las mismas pautas del Monotributo, se crea mediante la Ley 18874 el Monotributo MIDES, el cual es un tributo único que pagan las personas que están por debajo de la línea de pobreza o en situación de vulnerabilidad social, sustituyendo las contribuciones al Banco de Previsión Social (BPS) y a la Dirección General Impositiva (DGI).

Las estadísticas muestran el éxito de este gravamen que, año tras año, ve aumentada la cantidad de contribuyentes y, por consiguiente, son más las personas que se benefician de los servicios previsionales.

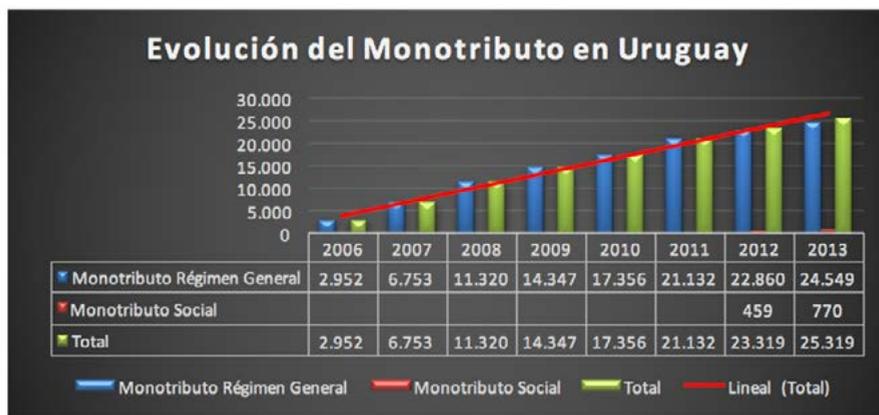


Figura 4. Evolución del Monotributo en Uruguay.

Fuente: Sistemas de Información Asesoría Tributaria y Recaudación – ATyR (s.f.).

Como común denominador de los casos estudiados, encontramos que el impuesto para los comerciantes al por menor o minoristas, va acompañado de un incentivo relacionado siempre con la previsión social, sistema que evidentemente, ha dado resultados positivos en los países referenciados. En la siguiente Tabla 1 se muestra cada una de las virtudes o beneficios que han servido para atraer a los contribuyentes minoristas o detallistas:

Tabla 1  
Comparativo del Monotributo en los países referenciados

PAIS	NOMBRE DEL IMPUESTO	IMPUESTOS SUSTITUIDOS	AÑO
<b>España</b>	Método de Estimación Objetiva del Impuesto de Renta de Personas Físicas o Sistema por Módulos	Impuesto de Renta de personas físicas y afiliación en el Régimen Especial de la Seguridad Social	1992
<b>Brasil</b>	Régimen Especial Unificado de Recaudación de Tributos y Contribuciones sobre las Micro y Pequeñas Empresas Simples Nacional	Impuestos sobre la renta (IR); Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI); Contribuciones sobre salarios de los trabajadores (CPP) jubilación, pensiones y de incapacidad laboral; Contribuciones sobre lucros o utilidades de las empresas (CSLL); Contribuciones para la Seguridad Social (COFINS); Contribuciones para el PIS/Pasep; Impuesto sobre la Circulación de Mercaderías (ICMS); "Imposto sobre Serviços (ISS)"	1996
<b>Argentina</b>	Monotributo	Impuesto a las ganancias, el Impuesto al Valor Agregado IVA y el componente previsional (aportes de jubilación y obra social).	1998
<b>Uruguay</b>	Monotributo	Contribuciones especiales de seguridad social y todos los impuestos nacionales, con excepción de los que gravan las importaciones.	2001

Fuente: Elaboración propia.

Es importante destacar, que el sistema de Monotributo existe en la gran mayoría de países latinoamericanos y no sólo en los aquí referenciados.

**El caso colombiano.** Con la aprobación de la Reforma Tributaria Estructural mediante la Ley 1819 de 2016, entra a formar parte del entramado tributario colombiano, el Monotributo, un gravamen diseñado para simplificar las obligaciones tributarias de los comerciantes minoristas haciendo énfasis en las personas naturales, integrando en un único tributo el impuesto sobre la renta y los aportes al Sistema General de Seguridad Social.

El impuesto a las ventas, no sufre ningún cambio en relación con los comerciantes al por menor, personas naturales que opten por el Monotributo, esto en razón, a que el régimen simplificado existe en Colombia desde hace varios años, esto de acuerdo al Artículo 35 del Decreto 3541 de 1983, extendiendo el Impuesto a las ventas al comercio minorista o al detal.

Más adelante, el Decreto 624 de 1989 compiló las normas tributarias existentes dándole origen al Estatuto Tributario, en cuyo articulado le correspondió el número 499 y cuyo texto original es el siguiente:

Régimen simplificado. Artículo 499. Quiénes pueden acogerse a este régimen: Los comerciantes minoristas o detallistas cuyas ventas gravadas estén sometidas a la tarifa general del diez por ciento (10%), y quienes presten los servicios de que trata el parágrafo 1 de este artículo, podrán acogerse al régimen simplificado que establece el presente Título,

Parágrafo 2: Para efectos de lo dispuesto en el numeral 2 de este artículo, cuando se inicien actividades dentro del respectivo año gravable, los ingresos netos que se tomarán de base, son los que resulten de dividir los ingresos netos recibidos durante el período, por el número de días a que correspondan y de multiplicar la cifra así obtenida por 360 (Estatuto Tributario, 1989).

Este artículo ha sufrido múltiples modificaciones a su texto original quedando, con la modificación más reciente realizada por la Ley 1819 de 2016, de la siguiente manera:

Artículo 499. Quiénes pertenecen a este régimen: Al Régimen Simplificado del Impuesto sobre las Ventas pertenecen las personas

naturales comerciantes y los artesanos, que sean minoristas o detallistas; los agricultores y los ganaderos, que realicen operaciones gravadas, así como quienes presten servicios gravados, siempre y cuando cumplan la totalidad de las condiciones del artículo aquí referenciado (Ley 1819, 2016).

Las ventajas reales de pertenecer al régimen simplificado del impuesto a las ventas, están relacionadas con la operatividad, puesto que no están obligados a cumplir con las obligaciones formales tales como expedir factura, llevar contabilidad o recaudar, declarar y pagar el IVA generado.

Pero, la realidad es que, aparte de la operatividad no se genera ningún beneficio monetario puesto que el impuesto siempre debe cancelarlo o pagarlo el consumidor final del bien o servicio, sin importar la condición tributaria del consumidor, es decir, quienes tienen beneficios por algún otro impuesto no lo tienen con relación al IVA.

El régimen simplificado se diseñó para las personas naturales, eso sí, enfocado únicamente al impuesto a las ventas en lo que atañe a las, como se decía en el párrafo anterior, obligaciones formales. En este sentido, los pequeños comerciantes, minoristas y detallistas, dueños de talleres, restaurantes, misceláneas y hasta las tiendas de barrio, quedaron enmarcados bajo esta modalidad tributaria, facilitándoles la informalidad y consecuentemente la evasión del impuesto.

En cuanto a las modificaciones legales que ha sufrido el Régimen Simplificado, las cuales son múltiples, no hubo ninguna que tuviera incidencias en otro impuesto diferente al IVA, por lo que nuevamente, se hace énfasis en que, el Régimen Simplificado sólo ha estado y está en función del IVA de las personas físicas o naturales.

**Monotributo en Colombia.** La reforma tributaria del año 2014, enmarcada en la Ley 1739 de 2014 le dio facultades al Gobierno para crear la Comisión de Expertos para la Equidad y la Competitividad Tributaria, la cual fue conformada al año siguiente en el mes de febrero con nueve miembros, con el propósito de estudiar los impuestos nacionales y algunos territoriales, los beneficios tributarios, proponer reformas orientadas a combatir la evasión y la elusión fiscal y hacer el sistema tributario más eficiente y equitativo.

Luego de diez meses de trabajo, la Comisión presentó un documento con

las recomendaciones que, en su real *savber* y entender, eran las mejores para enfrentar la crisis económica que estaba viviendo el país a causa de la caída del precio internacional del petróleo, y precisamente, fue esta la justificación que le dio origen a la Reforma Tributaria Estructural del año 2016, que creó el Monotributo.

Entre las muchas propuestas y recomendaciones que hizo la Comisión de Expertos para la Equidad y la Competitividad Tributaria (2015), está la relacionada con los ajustes en el régimen simplificado; uno de esos ajustes está descrito de la siguiente manera en el documento presentado por la Comisión: “Se propone adoptar un sistema unificado en remplazo de IVA, el impuesto al consumo y el impuesto de renta, como un sistema opcional” (p. 147). De esta propuesta nació el Monotributo en Colombia, tomando vida jurídica a través de la Reforma Tributaria Estructural, Artículo 165 de la Ley 1819 de 2016. Le correspondió a dicho impuesto el Libro octavo, artículos del 903 al 916 del Estatuto Tributario.

El Artículo 903 crea el Monotributo, con fecha cierta: 1 de enero de 2017; con unos objetivos claros y bien definidos: 1) reducir las cargas formales y sustanciales, 2) impulsar la formalidad y simplificar y facilitar el cumplimiento de la obligación tributaria de los contribuyentes que voluntariamente se acojan a ese régimen.

De esta manera se anuncia en el Estatuto Tributario, la creación del que será el impuesto que cobije a los comerciantes al por menor, detallistas, personas naturales. Sobresale el hecho que se anuncie un impuesto como voluntario, pareciera que es un contrasentido: impuesto voluntario, sin embargo, es esa la connotación que tiene y está relacionada esencialmente, con las opciones que tiene el comerciante minorista persona natural de elegir entre el impuesto sobre la renta, el Monotributo o evadir la obligación manteniéndose en la clandestinidad tributaria.

El Artículo 904 anuncia el hecho generador como la obtención de ingresos ordinarios y extraordinarios y la base gravable que estará integrada por la totalidad de los ingresos que enuncia el hecho generador. Luego el Artículo 905 plantea las condiciones para acogerse a este nuevo sistema, es decir, describe con claridad quienes serán los sujetos pasivos y las condiciones que deben cumplir.

El literal 1 fija los ingresos, mínimos y máximos para estar en esta categoría

en un rango que va desde las 1.400 hasta las 3.500 UVT; que en pesos colombianos son entre \$44.603.000 y \$111.507.000 (valores año 2017), es decir, el contribuyente no podrá tener ingresos mensuales superiores a \$9.292.000 lo que se traduce a ventas diarias que no sobrepasen los \$310.000, pero que, para quedar incluidos en el sistema, las ventas diarias requeridas son de \$123.900

El literal 2, especifica el área en la que debe ejercerse la actividad y la condiciona a máximo 50 metros cuadrados. En ese orden de ideas, quedarán cobijados la gran mayoría de los comerciantes informales, minoristas personas naturales, en razón a que se gravan los ingresos brutos, sin tener en consideración los costos o gastos en que se incurra para la obtención del ingreso.

Por ejemplo, se describe el caso del tendero de barrio, cuya influencia comercial abarca cuatro cuadras alrededor de su negocio aproximadamente, y una cuadra está conformada por unas veinte viviendas, tendría la posibilidad teórica de vender sus artículos a ochenta familias. Se tiene en cuenta, que muchos de los potenciales clientes compran en supermercados, por lo tanto, las ventas calculadas son las siguientes:

**Tabla 2:**  
*Ventas estimadas de una tienda de barrio.*

ARTICULO	CANTIDAD	VALOR	
		UNITARIO	TOTAL
Arroz	40 libras	\$1.500	\$60.000
Aceite	4 litros	5.000	20.000
Azúcar	8 libras	2.000	16.000
Carne	10 libras	7.000	70.000
Leche	10 litros	2.500	25.000
Verduras varias			20.000
Otros varios			20.000
<b>TOTALES</b>			<b>\$231.000</b>

Fuente: Elaboración Propia.

De acuerdo con los datos expresados anteriormente en la Tabla 2, se puede evidenciar una similitud con las cifras arrojadas en el Boletín Retail mediante el ranking de los 50 productos más rentables para las tiendas, realizado por Supertiendas en su alianza con Nabi Consulting, en donde refieren: “Tomamos como referencia el número de tiendas en Colombia según Fenalco que es de 420.000, con unas ventas promedio al mes de 6 millones de pesos” (Supertiendas & Nabi Consulting, 2013, p.7).

Y continúan expresando Supertiendas & Nabi Consulting (2013) respecto al tema que:

Una ventaja inminente, es la cultura del colombiano, que a la hora de mercar no piensa a largo plazo, si no por el contrario atiende sus necesidades alimenticias a diario, beneficiando directamente al tendero. Ligado a un tema económico y de sociabilidad. Esta ventaja debe ser impulsada por el tendero, además de las relaciones que se destacan, como de la familiaridad entre sus clientes, la accesibilidad a otros servicios, como los plazos de pago, domicilios, la venta directa, la empatía entre sus vecinos y los lazos de confianza (p.10).

Por otra parte, en una peluquería, cuya influencia geográfica es mayor a una tienda de barrio, podría suceder lo siguiente:

Tabla 3

*Ventas estimadas de una peluquería.*

SERVICIO	CANTIDAD	VALOR UNITARIO	VALOR TOTAL
Corte de pelo	4	15.000	60.000
Manicura y Pedicura	3	12.000	36.000
Blower	2	15.000	30.000
Derris sin queratina	1	60.000	60.000
<b>TOTALES</b>			<b>\$186.000</b>

Fuente: Elaboración propia.

En un taller de motocicletas y teniendo en cuenta el auge que ha tomado este sector de la economía, se podría calcular que los ingresos serían muy superiores a los requeridos para ingresar al sistema del Monotributo.

El literal 3 menciona la elegibilidad al Servicio Social Complementario de Beneficios Económicos Periódicos (BEPS) que es un programa de ahorro voluntario para la vejez al cual pueden vincularse todos los ciudadanos colombianos mayores de 18 años con ingresos inferiores a un salario mínimo mensual legal vigente, que tienen en este sistema la posibilidad de ahorrar la cantidad que quieran y cuando puedan, sin multas ni intereses de mora. Además, el Gobierno entregará un incentivo para fomentar el ahorro, el cual corresponde al 20% del valor ahorrado, es decir, a quien ahorre \$1.000 el Estado le dará \$200.

El Literal 4 señala que las actividades económicas asociadas al Monotributo son, una o más de las incluidas en la división 47 comercio al por menor, y la actividad 9602 peluquería y otros tratamientos de belleza de la Clasificación

de Actividades Económicas – CIIU (DANE, 2012), adoptadas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN).

La División 47 comprende la reventa al público en general, realizada en almacenes por departamentos, tiendas, supermercados, comisariatos, cooperativas de consumidores, vendedores ambulantes, sistemas de venta por teléfono o correo, entre otros, de productos nuevos y usados, para su consumo y uso personal o doméstico. La siguiente Tabla 4 muestra en forma detallada cada una de las actividades asociadas al Monotributo de esta División:

Tabla 4  
*Actividades asociadas al Monotributo, División 47.*

División	Grupo	Clase	Descripción
47			<b>Comercio al por menor (incluso el comercio al por menor de combustibles), excepto el de vehículos automotores y motocicletas</b>
	471		Comercio al por menor en establecimientos no especializados
	472		Comercio al por menor de alimentos (víveres en general), bebidas y tabaco, en establecimientos especializados
	473		Comercio al por menor de combustible, lubricantes, aditivos y productos de limpieza para automotores, en establecimientos especializados
	474		Comercio al por menor de equipos de informática y de comunicaciones, en establecimientos especializados
	475		Comercio al por menor de otros enseres domésticos en establecimientos especializados
	476		Comercio al por menor de artículos culturales y de entretenimiento, en establecimientos especializados
	477		Comercio al por menor de otros productos en establecimientos especializados
	478		Comercio al por menor en puestos de venta móviles
	479		Comercio al por menor no realizado en establecimientos, puestos de venta o mercados

Fuente: Elaboración propia.

De la División 96 se asocia como actividad relacionada con el monotributo las siguientes:

Tabla 5  
*Actividades asociadas al Monotributo, División 96.*

División	Grupo	Clase	Descripción
96			<b>Otras actividades de servicios personales</b>
	960		Otras actividades de servicios personales
		9602	Peluquería y otros tratamientos de belleza

Fuente: Elaboración propia.

El Artículo 906 establece que las personas jurídicas, las personas naturales que obtengan rentas de trabajo o que la sumatoria de ingresos por dividendos y rentas de capital superen el 5% o que desarrollen simultáneamente una de las actividades descritas en las tablas anteriores y otra diferente, no podrán

optar a este esquema tributario.

El Artículo 907 enuncia los componentes del Monotributo, es decir, el pago está compuesto por un impuesto de carácter nacional y un aporte al Servicio Social Complementario de Beneficios Económicos Periódicos (BEPS) y para los contribuyentes enunciados en el parágrafo 1 del Artículo 905, el monto pagado por concepto del Monotributo tiene dos componentes: un impuesto de carácter nacional y un aporte al Sistema General de Riesgos Laborales (ARL).

El Artículo 908 clasifica al contribuyente Monotributista en tres categorías A, B y C, relacionadas con el nivel de ingresos, de lo cual se desprende el monto a pagar. Las tarifas y destinación del Monotributo se detallan en las siguientes Tablas 6 y 7:

Tabla 6  
*Tarifas del Monotributo y su destinación BEPS.*

CATEGORIA	INGRESOS BRUTOS ANUALES		VALOR ANUAL A PAGAR POR CONCEPTO DE MONOTRIBUTO	COMPONENTE DEL IMPUESTO	COMPONENTE DEL APORTE BEPS (Ahorro para la vejez)
	MINIMO	MAXIMO			
A	1.400	2.100	16	12	4
B	2.100	2.800	24	19	5
C	2.800	3.500	32	26	6

Fuente: Elaboración propia.

Tabla 7  
*Tarifas del Monotributo y su destinación ARL*

CATEGORIA	INGRESOS BRUTOS ANUALES		VALOR ANUAL A PAGAR POR CONCEPTO DE MONOTRIBUTO	COMPONENTE DEL IMPUESTO	COMPONENTE DEL APORTE ARL
	MINIMO	MAXIMO			
A	1.400	2.100	16	14	2
B	2.100	2.800	24	22	2
C	2.800	3.500	32	30	2

Fuente: Elaboración propia.

La inscripción como responsable del Monotributo debe hacerse en el Registro Único Tributario (RUT), a más tardar el último día de marzo del periodo gravable. Además, deberán presentar una declaración anual en el formulario que, para el efecto, designe la Administración Tributaria. De igual

manera, los Monotributistas estarán sujetos a la retención en la fuente por el impuesto de renta y complementarios cuando a ello hubiere lugar.

Cuando el Monotributista realice ventas con datafono o cualquier otro medio electrónico, no estará sujeto a retención en la fuente por ese servicio. Si la Administración Tributaria detecta que el contribuyente no cumple con los requisitos para pertenecer a este sistema, podrá excluirlo y reclasificarlo al sistema que corresponda, exigir el cumplimiento de las obligaciones tributarias omitidas e imponer las sanciones a que haya lugar.

De igual manera, cuando el contribuyente incumpla con los pagos correspondientes, será excluido del Monotributo, sin que pueda optar a este en los siguientes tres años.

Comparativo con el Impuesto sobre la renta. El Monotributo, como se ha venido recalando durante todo este escrito, reemplaza al Impuesto sobre la renta y complementarios, es decir, quien se acoge al nuevo sistema no queda cobijado por el impuesto sobre la renta.

En ese sentido, es pertinente hacer una comparación para determinar cuál es más beneficioso para el contribuyente, en aras de hacer una orientación que se acerque a la realidad económica de quién pagará uno u otro impuesto.

Tabla 8  
*Comparativo entre Monotributo e Impuesto sobre la renta.*

DETALLE	MONOTRIBUTO	IMPUESTO SOBRE LA RENTA
Periodo gravable	Anual	Anual
Sujetos pasivos	Personas físicas o naturales, comerciante minorista	Personas físicas o naturales, comerciante minorista
Hecho generador	Obtención de ingresos ordinarios y extraordinarios	Obtención de ingresos ordinarios y extraordinarios
Tipo de ingresos	Ingresos brutos	Ingresos brutos
Base gravable	Entre 1.400 y 3.500 UVT (\$44.603.000 y \$111.507.000)	Rentas no laborales 600 UVT (\$19.115.000)
¿Le son aplicables ingresos no constitutivos de renta ni de ganancia ocasional?	No	Si
¿Se aceptan los costos relacionados con la actividad productora de renta?	No	Si, todos los costos son aceptados sin un límite establecido
¿Aplica deducciones y Renta exenta?	No	Si, hasta el 10% de los ingresos sin que exceda de 1000 UVT
¿Aplican descuentos tributarios?	No	Si
¿La retención en la fuente es un pago anticipado del impuesto?	No	Si
Tarifa	Monto fijo entre 16 y 32 UVT	Según tabla para cada cédula
¿El monto a pagar incluye seguridad social?	Si	No

Fuente: Elaboración propia.

Para comprender mejor la tabla anterior, se hará una simulación para cada uno de los tributos señalados.

Tabla 9  
*Comparativo entre Monotributo e Impuesto sobre la renta.*

	MONOTRIBUTO	IMPUESTO SOBRE LA RENTA
Ingresos	111.000.000	111.000.000
Ingresos No Constitutivos de Renta Ni de Ganancia Ocasional	0	0
Costos	0	77.700.000
Suponiendo que, en este caso particular, los costos sólo sean del 70% del ingreso		
Deducciones y rentas exentas	0	1.110.000
Para esta cédula el valor máximo de las deducciones sumadas con las rentas exentas es del 10% del ingreso		
Base gravable	111.000.000	32.190.000
<b>Valor del impuesto</b>	<b>32 UVT (\$1.019.000)</b>	<b>42 UVT (\$1.341.000)</b>

Fuente: Construcción propia.

Podrían presentarse múltiples situaciones, pero también es claro que el margen de utilidad de los comerciantes minoristas es muy pequeño, por lo que, en el ejemplo anterior, con unos costos mayores, el impuesto sobre la renta sería inferior al impuesto del Monotributo.

## Conclusiones

En el mundo se han implementado nuevas ideas y novedosos sistemas para ampliar el número de contribuyentes que, con sus aportes impositivos, ayuden con los gastos e inversiones de los Estados. Es así como se crean regímenes tributarios que tienen como objetivo simplificar la manera de pagar impuestos de aquellas personas físicas o jurídicas, de sectores económicos diversos, pero relacionado con las ventas al por menor, que tienden a mantenerse en el anonimato fiscal por lo complejo y costoso que resulta su administración.

Estos regímenes buscan, generalmente, reducir las formalidades que implican pertenecer a un sistema tributario como lo son tener registros contables, facturar, presentar información por medios físicos o electrónicos, declarar y pagar un impuesto, entre muchas más.

Cuando se escudriñan los sistemas tributarios más allá de las fronteras colombianas, se encuentra que los pequeños comerciantes, minoristas, detallistas, trabajadores del sector agropecuario, trabajadores autónomos o independientes, son un grupo numeroso, y que por la cuantía monetaria de sus operaciones comerciales son difíciles de controlar por parte de las administraciones tributarias, lo cual los mantiene en la informalidad y, por

ende, fuera del control fiscal, produciéndose así, un alto índice de evasión tributaria en estos sectores (Pacheco, Mora, Hernández-Belaidés y Agamez, 2018).

En Colombia, por muchos años, se ha utilizado el sistema de régimen simplificado, pero desde su creación, sólo fue enfocado en el impuesto sobre las ventas en el sentido único de las formalidades. Ahora, después de muchos años, se extiende la simplicidad al impuesto sobre la renta con el Monotributo.

Mediante la creación de este nuevo impuesto, basado en el Método de Estimación Objetiva, método que ha dado resultados en muchos otros países, el Gobierno Nacional busca que cada colombiano aporte al sostenimiento de las cargas públicas tributando de una manera menos complicada a la forma tradicional, liberándolo de algunas obligaciones formales.

El Método de Estimación objetiva entra a formar parte del sistema jurídico colombiano, sin ser denominado como tal en la Ley, pero dándole paso, tácitamente, al utilizar sus postulados en la creación del Monotributo.

Es posible que surjan demandas de inconstitucionalidad en relación al nuevo método, por el motivo enunciado en el párrafo anterior, puesto que se estaría erosionando la base gravable del impuesto, lo que iría en contravía de la filosofía tributaria tradicional.

Sin embargo, es fácil concluir que el Gobierno apunta a que nadie se quede por fuera del sistema tributario. Facilita la tributación de los comerciantes minoristas, personas naturales para recíprocamente facilitarse la tarea de vincular a este sector de la economía al sistema tributario nacional, pues tradicionalmente se han mantenido por fuera de él. El Monotributo llega con ese objetivo, tarea que no será fácil por la renuencia que tienen los colombianos de pagar impuestos, por la concepción generalizada del destino que se les da a los mismos que, generalmente no es la más ortodoxa.

En el mismo sentido, el contribuyente potencial prefiere mantenerse al margen de la Ley tributaria por su multiplicidad y dificultad para interpretarla, ya que someterse a ella, implica la obligación de contratar asesoría especializada lo cual redundaría en mayores costos y gastos o de lo contrario corre un alto riesgo de ser sancionado, pues el desconocimiento de la Ley no lo exonera de su cumplimiento.

También es factible pensar, que luego que el contribuyente se someta al yugo de la ley tributaria, y pase a formar parte del sistema tributario, aumentarán las tareas de fiscalización por parte de la Administración Tributaria, la cual luego de tener identificado y ubicado al contribuyente, irá de negocio en negocio, de local en local, metro en mano, para hacer valer su poder impositivo y entonces, aquello de impuesto voluntario quedará convertido en sólo palabras sin una real aplicación, pues se impondrá la carga tributaria que corresponda de acuerdo con la condición tributaria del contribuyente.

El Monotributo llega con un atractivo reflejado en los beneficios de seguridad social a través de los BEPS o del sistema ARL, que, aunque no sea un beneficio exclusivo, pues a estos sistemas pueden acceder todos los colombianos mayores de 18 años con ingresos inferiores a un salario mínimo mensual, si representan una oportunidad para integrarse al sistema de seguridad social.

Otra de las consecuencias que se derivan de la inclusión en el sistema tributario tiene que ver con el pago del impuesto de industria y comercio, impuesto municipal que utiliza las bases de datos de la Administración Tributaria nacional y tarifas que van entre el 5,4 al 10 por mil (Secretaría de Hacienda Distrital de Barranquilla, 2016), que no se menciona para nada en la Ley, por lo tanto, no hace parte de las exclusiones por pertenecer al Monotributo ni tampoco al sistema ordinario del Impuesto sobre la renta.

En términos monetarios el impuesto de industria y comercio para las actividades del grupo 47 son del 0,8% en promedio sobre la misma base que se liquida el Monotributo, es decir, sobre los ingresos brutos. Para el ejemplo citado anteriormente, con unos ingresos de \$111.000.000, el impuesto de

Tabla 10  
*Cálculo de impuesto de industria y comercio.*

Ingresos	Impuesto de Industria y Comercio $\pm$ 0.8%	Avisos y Tableros 15%	Sobretasa 3%	Total
\$111.000.000	888.000	133.200	26.640	1.048.000

Fuente: Construcción propia.

industria y comercio quedaría como sigue:

La base para liquidar el impuesto complementario de avisos y tableros y la sobretasa, es el Impuesto de Industria y Comercio.

Quedan algunos interrogantes y de seguro saldrán muchas preguntas más, pero sólo se podrá conceptuar sobre ellas, después conocer la experiencia vivida de los nuevos Monotributistas colombianos a partir del año 2018 cuando se presenten las declaraciones tributarias correspondientes al año gravable 2017.

Es, en todo caso, la estratificación de los contribuyentes y, como tal, tienen la importancia correspondiente para la Administración Tributaria. Son los comerciantes al por menor personas naturales los de estrato más bajo y, por tanto, el esfuerzo para que se integren al sistema tributario no puede ir más allá de los presupuestos que generen beneficios económicos positivos para el fisco.

Tanto es así, que a pesar de que ya entró en vigencia el Monotributo, no se le ha dado ningún despliegue publicitario que ayude a mostrar las ventajas que pudieran tener los que se acojan al nuevo sistema, más allá de las publicaciones de los diarios haciendo referencia somera del nuevo impuesto, o en las páginas de internet o a través de las orientaciones de los profesionales contables y tributarios involucrados en la academia, que promulgan el mensaje a sus estudiantes sobre el nuevo impuesto que forma parte del entramado sistema tributario colombiano.

## Referencias

- Camarena, J. (2009). La estimación objetiva como método de determinación de la base imponible en los impuestos que gravan la renta de actividades empresariales: un estudio a propósito de la experiencia española. Documentos - *Instituto de Estudios Fiscales*.(18).
- Comisión de Expertos para la Equidad y la Competitividad Tributaria. (2015). Informe final presentado al ministro de hacienda y crédito público. Recuperado de <https://www.fedesarrollo.org.co/sites/default/files/LIBAgosto2016Comision.pdf>
- Congreso de la República de Colombia. (29 de diciembre de 2016). Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, y se dictan otras disposiciones. Ley 1819 de 2016. Diario Oficial No. 50.101 de 29 de diciembre de 2016.
- Congreso de La República de Colombia. (30 de marzo de 1989). Por el cual se expide el Estatuto Tributario de los Impuestos Administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales. [Decreto 624 de 1989].
- Congreso de La República de Colombia. (23 de Diciembre 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.[Ley 1739 de 2014]. Diario Oficial No. 49.374 de 23 de diciembre de 2014.
- Congreso de La República de Colombia. (27 de marzo de 1971). Por el cual se expide el Código de Comercio. [Decreto 410 de 1971]. Diario Oficial No. 33.339 del 16 de junio de 1971.
- Congresso Nacional do Brasil. (05 de dezembro de 1996). Dispõe sobre o regime tributário das Microempresas e das empresas de pequeno Porte, institui o sistema integrado de Pagamento de impostos e contribuições das Microempresas e das empresas de pequeno Porte - simples e dá outras providências. [Lei No 9.317, de 5 de dezembro de 1996].
- Congresso Nacional do Brasil. (14 de diciembre de 2006). Por la que se aprueba el Estatuto Nacional de la Micro y Pequeña Empresa. [Lei complementar n. 123, de 14 de dezembro de 2006]. Diário Oficial, 2006-12-15, núm. 240, págs. 1-10.
- D'Angela, W. D., & Salim, J. A. (2006). Régimen Simplificado para Pequeños Contri-

buyentes Monotributo, *Dirección de Estudios AFIP* 1-17. Recuperado de <http://www.afip.gob.ar/estudios/archivos/Monotributo.pdf>

González, D. (2006). Regímenes Especiales de Tributación para Pequeños Contribuyentes en América Latina.

Ministerio de Economía y Hacienda de España. (29 de diciembre de 1992). Por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido y se modifica el Real Decreto 1041 / 1990 de 27 de julio , por el que se regulan las declaraciones censales que han de presentar. [Real Decreto 1624 /1992].

Ministerio de Economía y Hacienda de España. (30 de marzo de 2007). Por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y se modifica el Reglamento de Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por Real Decreto 304/2004, de 20 de febrero. [Real Decreto 439/2007].

Ministério da Fazenda do Brasil. (s.f.). Contribuyentes del sistema Simples Nacional. Recuperado de <http://www8.receita.fazenda.gov.br/simplesnacional/>

Ministerio de Hacienda y Crédito Público de Colombia. (29 de diciembre de 1983). Por el cual se introducen modificaciones al régimen del impuesto sobre las ventas. [Decreto 3541 de diciembre 29 de 1983].

Pacheco, G. Mora, Y. Hernández-Belaidés, H. & Agamez, G. (2018). Factura electrónica en Colombia: aspectos legales y procedimentales para su implementación. En G. Pacheco, F. Hernández & R. González (Comp.). Las obligaciones tributarias en Colombia: Nuevas perspectivas emergentes contra la elusión y la evasión fiscal. Colombia, Sello Editorial Coruniamericana.

Supertiendas, & Nabi Consulting. (2013). Los 50 productos más rentables para las tiendas. Recuperado de <http://proyectos.andi.com.co/cpcd/Camara%20de%20Proveedores%20y%20Canales%20de%20Distribucion/Boletin%20Retail%20No%2041.pdf>

RAE. (s.f.). Significado de la palabra Mono. Recuperado de <https://dle.rae.es/?w=diccionario>

Rodríguez, S., & Ferreiro, E. (2009). La estimación objetiva en latinoamérica. algunas experiencias comparadas. *Revista jurídica da Universidade de Santiago de Compostela*, 18 (2), 267-282.

Secretaría de Hacienda Distrital de Barranquilla. (2016). Estatuto Tributario distrital de Barranquilla, (I), 3-6.

Senado y Cámara de Diputados de la Nación Argentina. (06 de julio de 1998). Definición de Pequeño Contribuyente, Régimen Simplificado (RS), Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes Agropecuarios, Régimen Especial de los Recursos de la Seguridad Social para Pequeños Contribuyentes. Otras Disposiciones. Ley de Impuesto al Valor Agregado, texto ordenado en 1997 y su modificatoria. Modificación del artículo 29. Vigencia. [Ley Nro. 24977 Poder Legislativo Nacional].

Senado y Cámara de Representantes de la República Oriental del Uruguay. (21 de febrero de 2001). Por el cual se abre el Presupuesto nacional de sueldos gastos e inversiones. Ejercicio 2000 2004. [Ley No 17.296 de 2001].

Senado y Cámara de Representantes de la República Oriental del Uruguay. (27 de diciembre de 2006). Por la cual se establece la Ley de Reforma Tributaria. [Ley 18083 de 2006].

Senado y Cámara de Representantes de la República Oriental del Uruguay. (2007). Por la cual se establece la Reglamentación de la ley 18.083, relativo al monotributo. [Decreto N° 199/007].

Senado y Cámara de Representantes de la República Oriental del Uruguay. (23 de diciembre de 2011). Por la cual se establece la Creación del monotributo social Mides. Establecese su alcance y aplicación. [Ley 18874 de 2011].

Sistemas de Información Asesoría Tributaria y Recaudación – ATyR (s.f.). Evolución del Monotributo en Uruguay. Recuperado de <https://www.bps.gub.uy/>

DANE. (2012). Clasificación Industrial Internacional Uniforme de todas las actividades económicas. Revisión 3 Adaptada para Colombia - CIIU REV. 3A. C. Recuperado de <https://www.dane.gov.co/files/sen/nomenclatura/ciiu/CIIURev3AC.pdf>

# **LA UNIDAD DE GESTION PENSIONAL Y PARAFISCALES (UGPP) Y SU FISCALIZACION EN COLOMBIA**

---

**Gabriel Alfonso Pacheco Martínez \***

**Niyiret Sastoque Palma \*\***

**Darling Donado Noriega \*\*\***

---

\* Contador Público, Universidad de Medellín, Especialista en Gestión Financiera Empresarial, Universidad de Medellín, Magister en Contabilidad Internacional y de Gestión, Universidad de Medellín, Doctorando en Estudios Fiscales, UAS-México; Docente Investigador Asociado, Corporación Universitaria Americana, grupo de Investigación PROCONT, Correo electrónico: gpacheco@coruniamericana.edu.co

\*\* Abogada especialista en Derecho ambiental, urbanístico y territorial. Magíster en Derecho ambiental, urbanístico y territorial, Docente Universitaria Corporación Universitaria Americana. Correo electrónico: nsastoquep@coruniamericana.edu.co

\*\*\* Estudiante de la Carrera de Contaduría Pública, Corporación Universitaria Americana, integrante del Semillero de Investigación en Estudios Fiscales y Tributarios (SEFT). Correo electrónico: darlingdonado0520@gmail.com

## Resumen

Se realizó un análisis sobre la forma de fiscalización de la Unidad de Gestión Pensional y Parafiscales (UGPP) para con los contribuyentes, ya que es la encargada de velar por la adecuada liquidación y pago de los parafiscales y la protección social como lo establece el artículo 156 de la ley 1151 de 2007 en Colombia. Siendo así, esta entidad enlazada con la Dirección de Impuestos y Aduana Nacionales (DIAN), podrá acceder a las declaraciones tributarias contempladas en la Art 574 del Estatuto Tributario (Decreto 624 de 1989), basándose en el parágrafo 1 del artículo 227 de la Ley 1450 de 2011. Se encontró que la UGPP puede requerir a un contribuyente siempre y cuando la declaración tributaria no tenga relación alguna o coincidencia con el aporte de los parafiscales y la protección social. Asimismo, se evidencia que en la mayoría de los casos son personas naturales percibiendo ingresos como trabajadores independientes lo cual según la ley los obliga a contribuir con esa obligación y no lo están haciendo; sea por desconocimiento o por evasión del aporte; las cuales están siendo requeridas a través de acciones persuasivas; esto para lograr una reducción y control a los evasores y evitar sanciones a los contribuyentes.

**Palabras Claves:** Fiscalización, contribución, evasión, acciones persuasivas, sanciones.

## **Introducción**

Desde hace tiempo, se ha venido hablando de la entidad de Inspección de Aportes Sociales y Parafiscales en Colombia, dado que las personas jurídicas y naturales muchas veces liquidaban mal o incluso, llegaban a no liquidar sus respectivos aportes a la seguridad social detectando inconsistencias en la liquidación de la misma; pago, elusión, omisión, inexactitud y hasta evasión de los aportes por parte de los empleadores y personas naturales dando problema así a requerimientos emitidos por la Unidad de Gestión Pensional y Parafiscales (UGPP). Ponerse al frente de esta situación es muy importante, ya que la entidad de inspección cada vez crece más en materia de fiscalización y más, al enlazarse con la Dirección de Impuesto y Aduanas Nacionales (DIAN), puesto que se le hace mucho más fácil detectar aquellos contribuyentes que no estén llevando a cabo su liquidación y pago oportuno de sus aportes.

En el 2017, Se logró notificar 538.090 acciones persuasivas, dirigidas a trabajadores independientes omisos del Sistema y a los aportantes a los cuales se les identificaron indicios de evasión en la liquidación y pago de aportes (Fedepalma, 2017).

Asimismo, se analizará la forma que tiene la UGPP de requerir a un contribuyente; ya sea mediante acciones persuasivas o coactivas y hasta el inicio del proceso de fiscalización al contribuyente; se explicará sobre cómo actuar frente a estos casos y qué medidas se deben tomar para presentar una información veraz y concisa acerca del tema, para así evitar una sanción o multa inesperada que pueda afectar la parte financiera, de acuerdo a lo establecido en la ley 1607 de 26 de diciembre de 2012 en su artículo 179.

Por eso, se debe tener en cuenta información sobre cómo está conformado el sistema de protección social, quienes están obligados a realizar sus aportes, conocer el ingreso base de cotización (IBC) o el salario por el cual se pacte, para así poder aplicar los porcentajes de acuerdo a lo que se contempla en la Ley 100 de 1993, y así saber la importancia del tema objeto de estudio y lo que se pretende con la creación de la Dirección de Parafiscales, llamada también de esta manera, cuyo fin es crear un hábito de pago en los contribuyente .

El estudio está organizado de la siguiente manera: en la primera parte

se desarrolla la problemática del tema abordado, en la segunda parte, se expone el marco legal, seguidamente se contemplan las razones de los requerimientos y como es el proceso de fiscalización de la UGPP, luego se plantean los conceptos emitidos por diversos autores, y por último se esbozan los puntos de discusión y las conclusiones con relación al tema.

### **El problema a abordar**

De acuerdo al proceso investigativo realizado, se pretende generar un análisis sobre el siguiente interrogante: ¿Las personas naturales y jurídicas están realizando la contribución a sus aportes a seguridad social y parafiscal y cuál es el proceso de fiscalización impuesto por la UGPP?

### **Metodología**

Para la realización del presente estudio se ha realizado una investigación documental utilizando para ello diversas fuentes de información como: La web de la Unidad de Gestión Pensional y Parafiscal UGPP, cartilla practica 2016 por la editorial nueva legislación, noticias, libros, revistas, artículos científicos, entre otros, con lo cual se demuestra la importancia de la UGPP en Colombia, cuáles son sus funciones y porque la creación de esta entidad.

### **La UGPP – Unidad de Gestión Pensional y Parafiscal**

La Unidad de Gestión de Pensiones y Parafiscales – UGPP, creada en el año 2010, es una entidad de orden nacional adscrita al Ministerio de Hacienda y Crédito Público. Fue creada con el propósito de generar cumplimiento y bienestar en los temas del reconocimiento de prima media y contribución parafiscal; con el propósito de darle fin a los evasores y omisos de la contribución afiliación y pago en la liquidación de aportes como salud, pensión, ARL, Caja de compensación familiar, Sena e ICBF.

**Objetivos UGPP. Los principales objetivos misionales de la UGPP son:**

- El reconocimiento de derechos pensionales causados a cargo de administradoras del Régimen de Prima Media (Parafiscal, 2016).
- Reducir la evasión de los aportes parafiscales de la protección social

generando cultura de pago a través de acciones persuasivas, de sensibilización y fiscalización.

- Hacer cumplir las obligaciones de parafiscales a todos los contribuyentes sea persona natural o jurídica, correspondientes a Salud, Pensión, Riesgo laboral, caja de compensación familia, ICBF, SENA.
- Realizar el respectivo seguimiento, colaboración y determinación de la adecuada, completa y oportuna liquidación y pago de las contribuciones parafiscales de la protección social (Chavarro, 2016).

Como bien es cierto, esta entidad es llamada la segunda DIAN, porque como lo establece en su visión que su propósito en el año 2018, es ser una entidad reconocida que quiere transformar el comportamiento de los ciudadanos y las empresas, para que aporten lo correspondiente. La UGPP, tiene una estructura definida dividida por subdirecciones y cada una de ellas tiene su respectiva función. Entre las cuales se hace mención en la siguiente Figura 1:



**Figura 1.** Funciones de las Subdirecciones de la UGPP. Fuente: UGPP (s.f). También, se hace mención a las funciones generales que tiene la UGPP.

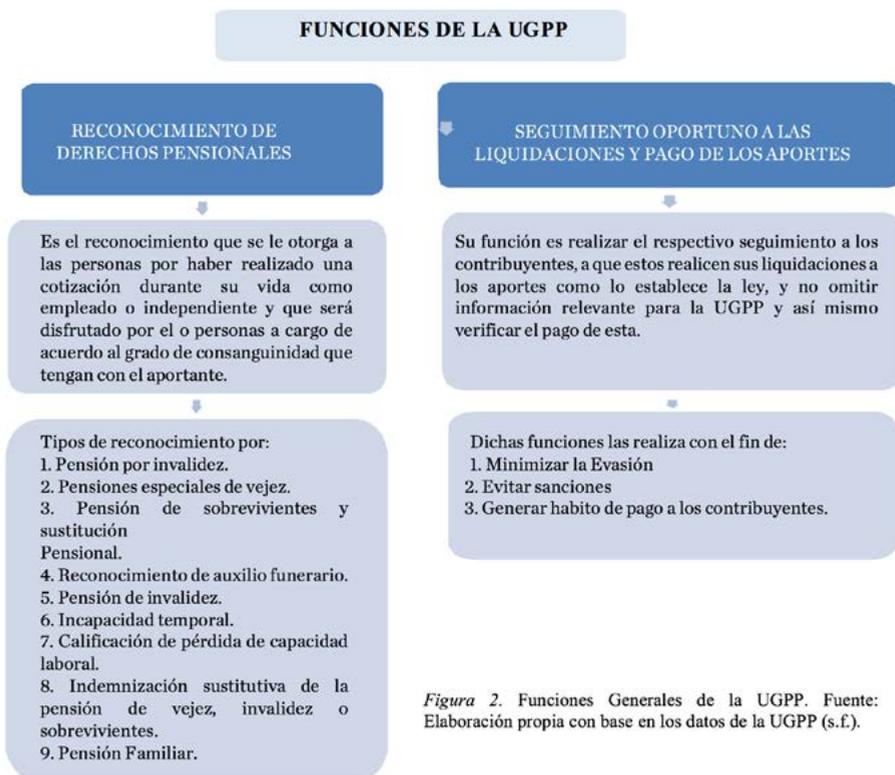


Figura 2. Funciones Generales de la UGPP. Fuente: Elaboración propia con base en los datos de la UGPP (s.f.).

**Marco legal de la UGPP.** Se crea la UGPP, con personería jurídica, autonomía administrativa y patrimonio independiente otorgándole las siguientes funciones: 1) El reconocimiento de derechos pensionales. 2) Realizar seguimiento, colaboración y determinación de la adecuada, completa y oportuna liquidación y pago de las contribuciones parafiscales de la Protección Social. 3) Recibir hallazgos enviados por las entidades que administran sistemas de información de estas contribuciones y solicitar de los actores administradores de las mismas, la información que estime conveniente para establecer la ocurrencia de los hechos generadores.

Esta Ley, tenía previstas funciones de determinación y cobro de las contribuciones parafiscales de la Protección Social por parte de cada una de las entidades integrantes del sistema y de la UGPP, las cuales se derogaron parcialmente por la Ley 1607 de 2012, donde se estableció un procedimiento especial en cabeza de la entidad y la continuidad de las funciones de cobro de las administradoras con opción preferente para la UGPP.

Por otra parte, La ley 1151 en su artículo 56 refiere que:

El procedimiento de Liquidación oficial se adelanta con base en las disposiciones establecidas en el Libro V, Títulos I, IV, V, Y VI del Estatuto Tributario, y establece que los intereses aplicables en caso de mora corresponden a la misma tasa vigente aplicable para efectos tributarios y equivale a la máxima tasa de usura certificada por la Superintendencia Financiera (Ley 1151, 2007).

En otra instancia, el Decreto 169 de 2008 en su artículo 1, establece las funciones de la UGPP y armoniza el procedimiento de liquidación y cobro de las contribuciones parafiscales de la protección social, las cuales son:

- Solicitar información relevante que tengan las diferentes entidades, administradoras y órganos de vigilancia y control del Sistema de la Protección Social.
- Solicitar a los aportantes, afiliados o beneficiarios del sistema explicaciones y documentos sobre las inconsistencias en la información relativa a sus obligaciones en materia de contribuciones parafiscales.
- Realizar cruces de información con autoridades tributarias, instituciones financieras y otras entidades que administren información para la verificación de la adecuada, completa y oportuna liquidación pago de las contribuciones parafiscales. (Hernández-Belaides, Patiño y Fontalvo, 2018).

Verificar la exactitud de las autoliquidaciones.

- Citar a los aportantes, afiliados o beneficiarios para que rindan informes o testimonios referentes al cumplimiento de las obligaciones.
- Realizar visitas de inspección y recopilar todas las pruebas que sustenten la omisión o inexactitud en la liquidación de las contribuciones parafiscales. Se podrán decretar las pruebas necesarias autorizadas por la legislación civil.
- Realizar las investigaciones que estime convenientes para establecer la existencia de hechos que generen obligaciones en materia de

contribuciones parafiscales.

- Proferir las liquidaciones oficiales.
- Afiliar transitoriamente a la administradora pública respectiva a los evasores omisos que no hayan atendido la instrucción de afiliarse voluntariamente, hasta que el afiliado elija (Ley 169, 2008).

Se otorga competencia a la UGPP para realizar acciones de determinación y cobro de las Contribuciones Parafiscales de la Protección Social, respecto de los omisos e inexactos; conservando la facultad de efectuar acciones de cobro sobre aquellos casos que considere conveniente adelantar directamente y de forma preferente.

Lo anterior, no implica que las administradoras se eximan de las responsabilidades fijadas legalmente por la omisión en el cobro de los aportes (Cobro persuasivo, coactivo y judicial), toda vez que la implementación de esquemas y figuras societarias y contractuales empleadas por las personas como las asociaciones sin ánimo de lucro permiten la evasión y la elusión en el pago de dichas contribuciones (Velásquez et al., 2016).

En otro apartado, la ley 1607 de 2012 en sus artículos 178, 179 y 180 establece que:

- 1) Modifica el procedimiento de determinación de obligaciones e imposición de sanciones, manteniendo el procedimiento establecido en el Estatuto Tributario, pero recortando algunos plazos.
- 2) Establece las sanciones que debe imponer la Unidad, por omisión en la afiliación y/o vinculación, inexactitud y NO envío de información en los plazos señalados por la Unidad. Las sanciones tanto por omisión y por inexactitud se aplican sin detrimento del cobro de intereses moratorios (Ley 1607, 2012).

Modifica la estructura de la Unidad y establece las funciones de cada una de sus dependencias.

Estableciendo en la Subdirección de Determinación la facultad de investigación y determinación de las obligaciones parafiscales y en la Dirección de Parafiscales la facultad de conocer del proceso de discusión de

las actuaciones administrativas expedidas en el proceso de determinación y sancionatorio.

**Razones que dan inicio a un Requerimiento y proceso de fiscalización por la UGPP.** Cuando un contribuyente jurídico o natural, sabe que no está cumpliendo correctamente con su deber al aporte social y parafiscal, estará en riesgo de ser requerido por la UGPP y éste, deberá estar capacitado e informado para dar una respuesta adecuada cumpliendo con los plazos estipulados para no incurrir en una sanción, de acuerdo a lo anterior, se debe tener en cuenta lo siguiente: 1) Presentar la información solicitada dentro del tiempo establecido; 2) Al no responder este requerimiento está incurriendo en una sanción de cinco (5) UVT (\$137.425) por cada día de retraso en la entrega de la misma, hasta la fecha en que la remita a la Unidad, tal como lo establece el artículo 179 de la Ley 1607 de 2012; 3) Luego de haber enviado dicha información se estimara en que sucesos incurrió el contribuyente.

Tabla 1

*Actos Sancionatorios por los que la UGPP inicia una investigación.*

Actos Sancionatorios	Explicación del Acto
Omisión por no afiliación	Cuando se incumple con la afiliación a la seguridad social y parafiscal y no liquida ni paga sus aportes.
Omisión por no vinculación	Se presenta cuando no se reporta la novedad de ingreso o inicio de la relación laboral a la administradora de la protección social y, por lo tanto, no se realizan los aportes. Para el caso de los trabajadores independientes, se presenta cuando no se reporta la novedad de capacidad de pago.
Inexactitud en el cálculo del IBC	Se presenta cuando los aportes se realizan sobre el ingreso base de cotización – IBC menor al que realmente corresponde.
Inexactitud de días compensados	Se presenta cuando los aportes se realizan por menos días de los laborados.
Inexactitud por tipo y subtipo de cotizante	Se presenta cuando se utilizan códigos diferentes a los establecidos para realizar los aportes al Sistema de la Protección Social.
Mora	Se presenta cuando un empleador o trabajador independiente se atrasa con el pago de los aportes al Sistema de la Protección Social.

Fuente: Elaboración propia con base en los datos de Gerencie.com (2019).

Las razones por las se puede iniciar una investigación y entrar a declarar o corregir sus liquidaciones son las siguientes:

De acuerdo a lo anteriormente expuesto, se recomienda tener en cuenta el responder a tiempo estos requerimientos de declarar o corregir dentro de los tiempos establecidos por la ley, y liquidar las sanciones dependiendo el tipo de evasión en la que se incurrió.

**Sanción por Omisión.** Por omitir afiliación y el no pago de los aportes al

**Tabla 2**  
*Sanción por Omisión de acuerdo al número de empleados.*

Rango de empleados	SANCION POR OMISION		
	Sanción antes de notificación para declarar	Sanción con notificación para declarar	Sanción con notificación de liquidación oficial
1-10	1.5	3.0	6.0
11-30	2.0	4.0	8.0
31-60	3.0	5.0	10.0
61-90	3.5	6.0	12.0
91-150	4.0	7.0	14.0
Mayor 150	4.0	8.0	16.0
Independientes	3.0	6.0	12.0

Fuente: Actualicese.com (2017).

\*Nota: Los anteriores porcentajes se calculan sobre el valor del aporte mensual a cargo.

**Sistema de Protección Social:** Al igual que la DIAN la sanción se aplicará por cada fracción o mes de retraso y se calcula de acuerdo al número de empleados, tal como se explica en la siguiente Tabla 2:

**Sanción por Inexactitud.** El aportante que corrija por inexactitud autoliquidaciones de las contribuciones parafiscales de la protección social, sin que medie Requerimiento de Información de la UGPP, debe

**Tabla 3**  
*Sancionas antes y al momento del requerimiento.*

Momento en que aplica el %	% Valor de la Sanción
<b>5%</b> del mayor valor que se genere entre la corrección y la declaración inicial	<b>Antes de notificar</b> el primer <b>Requerimiento de Información</b>
Aumentará el <b>20%</b>	<b>Cuando se notifica</b> el primer <b>Requerimiento de Información</b>
Aumentará el <b>35%</b>	Cuando se notifica el <b>Requerimiento para Declarar o Corregir</b>
Aumentará el <b>60%</b>	Cuando se notifica la <b>Liquidación Oficial</b>

Fuente: UGPP (2014).

liquidar y pagar una sanción equivalente al 5% del mayor valor a pagar que se genere entre la corrección y la declaración inicial. En la siguiente Tabla 3, se explican los porcentajes de las sanciones antes y en el momento de la notificación del requerimiento. Otras sanciones según el artículo 314 de la Ley 1819 de 2016 o reforma tributaria incorporó las siguientes modificaciones al artículo 179 de la Ley 1607 de 2012:

- Impone una sanción al cotizante notificado para declarar y corregir por omisión o mora correspondiente al 5% del valor omitido por cada fracción o mes de retardo. Este porcentaje no podrá exceder el 100% del valor del aporte a cargo.
- La no presentación y pago de las autoliquidaciones dentro de los términos establecidos para responder a la notificación del requerimiento causará sanción correspondiente al 10% del valor omitido. Vale señalar que este porcentaje no podrá exceder el 200% del valor del aporte a cargo.
- Si la declaración es presentada antes que la UGPP profiera el requerimiento para declarar o corregir, no habrá lugar a sanción.
- La información suministrada por los aportantes de forma inexacta, incompleta o fuera del plazo establecido los hará acreedores de una

Tabla 4

*Valores de mora en UVT por sanción en aportes inexactos, incompletos o fuera del plazo.*

Número de meses o fracción de mes en mora	Número de UVT a pagar
Hasta 1	30
Hasta 2	90
Hasta 3	240
Hasta 4	450
Hasta 5	750
Hasta 6	1200
Hasta 7	1950
Hasta 8	3150
Hasta 9	4800
Hasta 10	7200
Hasta 11	10500
Hasta 12	15000

Fuente: Artículo 179 de la (Ley 1607, 2008).

sanción hasta de 15.000 UVT, equivalentes a 477.885.000 pesos para el año gravable 2017. Esta se liquidará según el número de meses o fracción de mes incumplido, como lo ilustra la siguiente Tabla 4:

- La sanción podrá tener las siguientes reducciones si el aportante presenta la información completa dentro de los términos exigidos por la UGPP: al 10% de la suma causada cuando se entregue al cuarto mes de incumplimiento o antes, al 20% cuando la información sea entregada entre el cuarto mes y el octavo y al 30% entre el mes octavo y el duodécimo.
- Las administradoras del sistema de la protección social serán sancionadas hasta por 200 UVT (equivalentes a \$ 6.371.800 para el año gravable 2017) si no cumplen con los esquemas y procedimientos de la UGPP respecto del cobro de las contribuciones parafiscales. Así mismo, dicha entidad también se encuentra facultada para sancionar a las asociaciones o agremiaciones que realicen afiliaciones colectivas sin la previa autorización del Ministerio de Salud y Protección Social (Actualícese.com, 2017).

Según estudios realizados por la UGPP, en el 2014 revelo que existen 3 causas de la evasión: Estructurales, de control y comportamentales. En donde se evidencia que el 68% de los hogares evade por las siguientes causas:

- Hogares donde hay más de un obligado a aportar; solamente el 32% cumple totalmente, el 47% cumple parcialmente y el 21% no cumple, es decir, que el 68% de los hogares evade. Este incumplimiento se da porque muchos pertenecen al régimen subsidiado (SISBEN). El incumplimiento se da a través de miembros de hogares que están accediendo a la cobertura del régimen contributivo en calidad de beneficiarios, cuando deberían ser cotizantes; o que, obligados a estar en el régimen contributivo, se encuentran en el subsidiado.
- Se relaciona con las reglas de contribución de los independientes, las cuales se adaptan mejor a las condiciones de los empleados. Mientras los independientes tienen ingresos variables y fuertes necesidades de liquidez, el sistema se basa en contribuciones permanentes y anticipadas. Esta circunstancia explicaría, más no justificaría, por

qué los independientes, respecto a los trabajadores dependientes, presentan un 20% más de probabilidad de no aportar al sistema.

- La Unidad ha socializado estos resultados entre distintas instancias del Gobierno nacional, visibilizando aspectos que requieren estudios de fondo que conduzca a la implementación de medidas tendientes al logro de un mayor cumplimiento de las obligaciones y el disfrute efectivo de los derechos de la protección social (UGPP, 2014).

Cabe anotar, que estas situaciones expuestas anteriormente se presentan a diario a través de las personas que trabajan bajo la modalidad de prestación de servicios; las cuales ejercen una actividad independiente por la cual están percibiendo ingresos, pero no están realizando los respectivos aportes, porque dichas personas expresan que “soy subsidiado, me prestan los servicios médicos y no pago, y no apporto a mi pensión porque jamás la disfrutare, y menos cuando en cada mandato aumentan la edad para el disfrute de una pensión”.

Cabe resaltar la apreciación realizada por el ministro de hacienda Mauricio Cárdenas, sobre la gestión que ha realizado la UGPP y las metas logradas en el periodo comprendido del año 2012 al 2017 donde califica dichas metas como resultados contundentes y efectivos que aumentaron el recaudo de los aportes parafiscales.

Por su parte, cárdenas (citado en UGPP, 2018) puntualiza en: “Podemos decir que La Unidad cumplió su objetivo: una entidad especializada que se hizo conocer por el contribuyente y además paga la pensión a más de 321.000 compatriotas. Felicito a todo el equipo de esta gran institución”.

## **Referentes Teóricos**

El presente trabajo analizara el seguimiento que tiene la Unidad de Gestión Pensional y Parafiscales (UGPP), encargada del validar el oportuno y correcto pago de los aportes de protección social y parafiscales. En este sentido, es preciso mencionar algunos conceptos emitidos por personas que ya han investigado sobre el tema abordado.

Se puede afirmar que el avance en estructura y metodología para la fiscalización y recaudo es notable, al compararse con lo que

existía en materia de inspección y reliquidación de contribuciones a la protección social antes del surgimiento de la UGPP. El sistema actual tiene afinidad con el desarrollado por la DIAN, tanto a nivel de cuestionamientos como en materia de procedimiento (Torrado, 2014).

Lo dicho por este autor es muy cierto, la UGPP ha venido creciendo en materia de inspección y fiscalización, tanto así, que se ha ido creando conciencia en las personas naturales y jurídicas en cuán importante es el pago de dicha contribución.

Por tanto, cabe resaltar la información de muchos trabajadores independientes que incurren en costos y gastos para generar sus ingresos, puede descontarse de esos ingresos para saber la base sobre el cual van aplicar el 40% para determinar su ingreso base de cotización (IBC).

A manera de ejemplo, se puede suponer que un comerciante tiene ingresos mensuales de \$15.000.000. Este comerciante para poder generar esos ingresos debió comprar insumos, materias primas o mercancías según su actividad, o debió contratar empleados y pagar servicios de transporte; todos esos costos y gastos se descuentan de sus ingresos, y al resultado se le aplica el 40% para determinar el ingreso base de cotización (IBC).

Siguiendo con el mismo ejemplo, se supone que obtuvo unos costos y gastos por valor de \$10.000.000. En tal caso se tendría:

Ingreso: \$15.000.000 (-)

Costos y Gastos: \$10.000.000 (=)

Total base para IBC:  $\$15.000.000 - \$10.000.000 = \$5.000.000$  x 40% = \$2.000.000.

**IBC = \$2000.000.**

En este supuesto, el comerciante debe cotizar sobre \$2.000.000. (Gerencie.com, 2018).

Por otra parte, se hace importante resaltar que los costos y gastos descontados, serán aquellos que cumplan con lo establecido en el artículo 107 del Estatuto Tributario.

Son deducibles las expensas realizadas durante el año o período gravable en el desarrollo de cualquier actividad productora de renta, siempre que tengan relación de causalidad con las actividades productoras de renta y que sean necesarias y proporcionadas de acuerdo con cada actividad (Estatuto Tributario, 1989).

En este orden de ideas, se indica también, que los costos y gastos que no tengan relación alguna con el ingreso, no se podrán deducir para calcular el ingreso base de cotización (IBC).

Un dato importante que muchas personas se preguntan, es ¿si el IBC se calcula sobre los ingresos, entonces las ganancias ocasionales en independientes como las categoriza la UGPP para liquidar los aportes?

Frente a esto, Neón (citado en Gerencie.com, 2018) refiere que:

En presentaciones que ha realizado la UGPP, ha dicho que los ingresos por ganancias ocasionales no son tenidos en cuenta para realizar los aportes a la seguridad social, pues el ingreso por ganancia ocasional es un ingreso que no se desprende de la actividad económica del contribuyente, sino de un evento extraordinario y ocasional.

### **Análisis y Discusión**

Considerando el punto de vista y opiniones surgidas al respecto por expertos en el tema, se puede decir que la UGPP era necesaria en un país en donde la corrupción es quien absorbe todas las contribuciones que se realizan correspondientes a los aportes sociales y parafiscales a cargo de las personas jurídicas y naturales.

Se requería con premura una entidad que ejerciera vigilancia y control, ya que quienes los controlaban anteriormente eran las entidades privadas y públicas las cuales se encargaban de su recaudo, pero estas no estaban capacitadas para dichas funciones y no ejercieron bien sus recaudos.

La UGPP brindara seguridad a los contribuyentes sobre los recaudos de dichos aportes, y para que se les dé a estos el manejo adecuado, sin generar desviaciones de estos, con el fin de que todos los contribuyentes puedan tener una vida digna y logren tener acceso a las prestaciones sociales en caso de que se requiera.

Se resaltarán a continuación, algunas posturas y críticas frente al tema que en la presente investigación se expone:

Desde el punto de la directora general de la UGPP Gloria Inés Cortés se resalta lo siguiente:

Es de inmenso valor y aporte celebrar este importante convenio con la Junta Central de Contadores, para llegar en forma articulada a los profesionales de la contaduría en Colombia, brindándoles capacitación, y actualización de primera mano en todos los procesos relacionados con la gestión que adelanta la Unidad, lo cual redundará en beneficio tanto de los ciudadanos, como de los empleadores del país para que cumplan en forma correcta y oportuna con sus aportes al sistema de la protección social (Cortés, citado en Actualicese.com, 2018).

La crítica realizada por el señor Carlos Mario Sandoval, gobernador del Colegio de Abogados del Trabajo es la siguiente:

La UGPP siempre ha sido que, en su fase inicial, no solamente desbordó su propia capacidad, sino que hubo demasiada improvisación y falta de tecnicismo jurídico, lo cual trajo como consecuencias resultados que amenazaron la sostenibilidad financiera de muchas empresas en Colombia. Considero que, como todo tributo, las reglas de juego tienen que ser muy claras, y claridad fue lo que más faltó. Sin embargo, se aplaude que la UGPP siga cumpliendo su labor de proteger los aportes al SPS y ojalá que los empresarios igualmente entiendan que no es solamente un deber social constitucional y legal el que deben cumplir con efectuar los pagos correspondientes, sino es garantía de vida, de dignidad, de humanidad, para sus trabajadores y para ellos mismos. Señores UGPP, un fuerte llamado para que, con mesas de trabajo conjuntas, podamos cosechar en terrenos donde la seguridad jurídica pueda dar sus frutos (Sandoval, citado en *Ámbito Jurídico*.com, 2017).

La UGPP ha venido mejorando con el pasar del tiempo, informes y noticias como las de Mauricio Cárdenas demuestra que esta entidad está logrando sus objetivos, como son el minimizar la evasión, y la elusión de los aportes a la seguridad social y parafiscal. Pero también aclaró deberá seguir mejorando en materia tecnológica, ya que los

grandes avances en el día a día son muchos y las grandes superficies deben contar con ella para hacer un trabajo eficaz e impecable.

No obstante, el pago de las cargas laborales y parafiscales suponen un gran esfuerzo para empresarios y emprendedores en Colombia, en términos de costos los altos pagos por prestaciones a la seguridad social, se convierten en obstáculos hacia la competitividad e innovación empresarial (Higuera & Hernández-Belaidés, 2018), por lo cual el Gobierno nacional debe propiciar la flexibilización de las cargas laborales y parafiscales en las empresas, de tal forma que los empresarios colombianos puedan ser más competitivos en el mediano y largo plazo.

### **Conclusiones y Recomendaciones**

Se puede concluir que desde su inicio y desarrollo; la unidad de gestión pensional y parafiscales (UGPP) tuvo como propósito velar por la seguridad de los trabajadores, Así mismo, la UGPP es una entidad creada por el estado como uno de los métodos en el que se ejerce control y vigilancia sobre los contribuyentes, de tal manera esto ha llevado a realizar investigaciones y hallazgos de procedimientos irregulares, el cual ha causado revuelo en el país, ya que muchos contribuyentes evaden y omiten información importante a la hora de realizar sus aportes. Lo que pretende esta entidad, es crear una pauta de acción al momento de liquidar, generando así el pago voluntario de estos aportes por parte de los contribuyentes.

De esta forma, las empresas, personas naturales e independientes deben de tomar conciencia, estar más informados sobre tal fin, cómo, cuando, y por qué se deben tener claras la reglas que ha creado la UGPP, para así, evitar problemas en sanciones y multas en el caso de que exista evasión y omisión de información de periodos presentes y pasados.

Por con siguiente, después de los resultados obtenidos, se recomienda que, a través de capacitaciones, conferencias, etc. a las empresas y personas independientes que generen ingresos y sean base para realizar el aporte al sistema, se tome conciencia sobre la importancia que representa esta contribución. También se recomienda, seguir enviando acciones persuasivas y coactivas a los contribuyentes, con lo cual se busque crear un

## Referencias

- Actualícese.com. (2017). Sanciones de la UGPP. Recuperado de <https://actualicense.com/actualidad/2017/01/02/sanciones-de-la-ugpp-de-acuerdo-con-la-reforma-tributaria-estructural-ley-1819-de-2016/>
- Actualicense.com. (2018). Convenio UGPP y la Junta Central de Contadores. Recuperado de <https://actualicense.com/actualidad/2018/05/09/ugpp-y-jcc-promocionaran-normas-del-sistema-de-proteccion-social-y-principios-del-codigo-de-etica-contable/>
- Ámbito Jurídico.com. (24 de 02 de 2017). “La UGPP era necesaria” [Entrevista a Carlos Mario Sandoval]: Recuperado de <https://www.ambitojuridico.com/noticias/laboral-y-seguridad-social/la-ugpp-era-necesaria>
- Congreso de la Republica de Colombia. (24 de julio de 2007). Por la cual se expide el Plan Nacional de Desarrollo 2006-2010. [Ley 1151 de 2007]. Diario Oficial No. 46.700 de 25 de julio de 2007.
- Congreso de la Republica de Colombia. (16 de junio de 2011). Por la cual se expide el Plan Nacional de Desarrollo, 2010-2014. [Ley 1450 de 2011]. Diario Oficial No. 48.102 de 16 de junio de 2011.
- Congreso de La República de Colombia. (30 de marzo de 1989). Por el cual se expide el Estatuto Tributario de los Impuestos Administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales. [Decreto 624 de 1989].
- Congreso de La República de Colombia. (26 de diciembre de 2012). Por la cual se expiden normas en materia tributaria y se dictan otras disposiciones. [Ley 1607 de 2012]. Diario Oficial No. 48.655 de 26 de diciembre de 2012.
- Congreso de la República de Colombia. (29 de diciembre de 2016). Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, y se dictan otras disposiciones. Ley 1819 de 2016. Diario Oficial No. 50.101 de 29 de diciembre de 2016.
- Chavarro, J. (2016). Cartilla 2016 Laboral y Seguridad Social. Nueva legislación S.A.S, 1-7.

- Fedepalma. (2017). Informes de Gestión. Recuperado de <http://web.fedepalma.org/informes-de-gestion>
- Gerencie.com. (2018). Aportes a Seguridad Social. Recuperado de <https://www.gerencie.com/aportes-a-seguridad-social.html>
- Gerencie.com. (2019). Actos Sancionatorios por los que la UGPP inicia una investigación. Recuperado de <https://www.gerencie.com/sanciones-que-impone-la-ugpp.html>
- Hernández-Belaidés, H. Patiño, A. & Fontalvo, W. (2018). Monotributo, una aproximación a la formalidad. En G. Pacheco, F. Hernández & R. González (Comp.). Las obligaciones tributarias en Colombia: Nuevas perspectivas emergentes contra la elusión y la evasión fiscal. Colombia, Sello Editorial Coruniamericana.
- Higuera, V., & Hernández-Belaidés, H. (2018). Obstáculos para la innovación en empresas de servicios y comercio. *En La Auditoría como soporte de crecimiento y desarrollo en la historia empresarial colombiana*. Barranquilla, Colombia: Sello editorial Coruniamericana.
- Ministerio de Hacienda y Crédito Público. (23 de enero de 2008). Por el cual se establecen las funciones de la Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social, UGPP, y se armoniza el procedimiento de liquidación y cobro de las contribuciones parafiscales de la protección social. [Decreto 169 de 2008]. Diario Oficial No. 46.880 de 23 de enero de 2008.
- Parafiscal, U. D. (2016). Objetivos misionales de la UGPP. Recuperado de <https://www.ugpp.gov.co/varios/sobre-la-entidad.html>
- Torrado, A. F. (12 de diciembre de 2014). “La inspección de aportes parafiscales adquirió una gran relevancia” [Mensaje en un blog]. Recuperado de <http://www.plurum.co/andres-felipe-torrado-la-inspeccion-de-aportes-parafiscales-adquirio-una-gran-relevancia/>
- UGPP. (s.f.). Funciones Generales de la UGPP. Recuperado de <https://www.ugpp.gov.co/funciones-de-la-ugpp/funciones-generales.html>
- UGPP. (2014). Presentación-capacitación-parafiscales. Recuperado de <https://>

[www.ugpp.gov.co/doc\\_download/2430-presentacion-capacitacion-parafiscales](http://www.ugpp.gov.co/doc_download/2430-presentacion-capacitacion-parafiscales)

UGPP. (2018). Gestión de la UGPP y las metas logradas en el periodo 2012 - 2017. Recuperado de <https://www.ugpp.gov.co/ugpp/noticias/>

Velásquez, J., Colmenares, R., Lara, I., Corredor, A., Bustamante, L., & Pacheco, G. (2016). Entidades sin ánimo de lucro, de la elución a la fiscalización en Colombia. *En La fiscalización y el control, nuevas perspectivas*. Barranquilla, Colombia: Sello editorial Coruniamericana.