

# **5° ARTICULO**

**ASPECTOS OSCUROS DE LA REFORMA  
TRIBUTARIA - LEY 1607 DE 2012**

# ASPECTOS OSCUROS DE LA REFORMA TRIBUTARIA – LEY 1607 DE 2012

*Alcides Peña Sánchez<sup>1</sup>*

## **RESUMEN**

El sistema tributario Colombiano de por si es un sistema complejo, plagado de descuentos, exenciones y tratamientos diferenciales y preferenciales que lo alejan de ser un sistema sencillo y comprensible; con ello lo que se aumenta es la evasión y los costos del cumplimiento de las obligaciones formales y sustanciales de los contribuyentes, pues se requiere siempre de un asesor experto (Abogado o Contador) para poder cumplir con las mismas.

Los gobiernos de los últimos 16 años (Pastrana, dos periodos de Uribe, Santos) se han caracterizado porque en el tema tributario su discurso ha ido en la dirección de simplificar y lograr que el sistema tributario sea más sencillo, amigable, al alcance de los contribuyentes nacionales y de los inversores internacionales; pero desafortunadamente nos chocamos de frente con la triste realidad: la última reforma ha convertido al sistema tributario en una amalgama de normas oscuras, confusas y de difícil entendimiento.

**Palabras claves:** Reforma, tributos, sistema tributario.

## **ABSTRACT**

*The Colombian tax system, in itself is a complex system, full of discounts, exemptions and differential and preferential treatments that are far from being a simple and understandable, thus it is increasing evasion and compliance costs formal and substantive obligations of taxpayers, because it always requires an expert advisor (Lawyer or Accountant) to meet them.*

*The governments of the past 16 years (Pastrana, Uribe's two terms, Santos) have been characterized on the tax issue, his speech has been in the direction of simplifying and making the tax system more simple, friendly, affordable of national taxpayers and international investors, but unfortunately we hit head on with the sad reality: the last reform of the tax system has become an amalgam of standards dark, confusing and difficult to understand.*

**Keywords:** Reform, taxes, tax system.

---

<sup>1</sup> Docente investigador Universidad Libre sede Cartagena, Contador publico Universidad de Cartagena, Especialista en Gerencia de Impuestos, Revisoría Fiscal y Administración Financiera, Universidad de Cartagena, Abogado egresado de la Universidad Libre Sede Cartagena. Director Grupo de investigación Gescon, inscrito en Colciencias. Correo electrónico: alcidespena@gmail.com

Indudablemente, la reforma tributaria del 2012 para nada contribuyó en la simplificación del Sistema Tributario Colombiano, por el contrario, lo ha hecho más complejo; elevando de manera considerable las responsabilidades de los contribuyentes y de los Contadores Públicos. Vemos que en materia del Impuesto de Renta modificó los artículos: 6°, 10°, 126-1, 126-4, 206, 241, 247, 383, 383, 555-1, 574, 594-1, 596; y agregó los artículos: 206-1, 378-1, 384.

En materia del Impuesto sobre la Renta para la Equidad CREE, adicionó un párrafo al artículo 108 y un párrafo al artículo 114. En Materia de IVA se adicionaron los artículos: 426, 428, 437-4, 437-5, 459: 462-2, 476, 606, 855, 512-1, 512-2, 512-3, 512-4, 512-5, 512-6, 512-7, 512-8, 512-9, 512-10, 512-11, 512-13; y se modificaron los artículos: 424, 428-2, 437-4, 437-5, 462-1, 468-1, 468-3, 476, 476-1, 477, 481, 485, 486, 484-1, 489: 498-1, 600, 601, 814, 815, 849, 850 (Cusguen Olarte, 2013).

Las nuevas obligaciones en materia tributaria para los Contadores Públicos y Contribuyentes se materializan en cuatro nuevos impuestos: Impuesto Mínimo Alternativo Nacional – IMAN, Impuesto Mínimo Alternativo Simple – IMAS, Impuesto sobre la Renta para la Equidad – CREE, Impuesto Nacional al Consumo. (Cusguen Olarte, Estatuto Tributario, 2013).

El gobierno con su reforma tributaria le hizo conejo a la sociedad Colombiana y le envió mensajes engañosos; por ejemplo: le vendió la idea de que era una reforma ideal para simplificar el Sistema Tributario y disminuir los costos de la nómina para generar más empleo. Ninguna de las dos cosas sucedieron con la sanción de la ley 1607 de 2012. En estos momentos el sistema es más complejo y no es cierto que el desmonte de los parafiscales vaya a generar más empleo. Lo cierto es que la exoneración se traduce en menores costos y gastos para las empresas, por ende, en mayores utilidades, pero la generación de empleo es totalmente incierta o nula (Lo bueno lo malo y lo feo de la Reforma Tributaria, 2012).

En materia tributaria, nuestros gobiernos no se han tomado la molestia de estudiar las recomendaciones de importantes autores clásicos de la economía, que preocupados por la equidad y justicia social por la vía de los impuestos, por ejemplo: (Smith, 1776). Este autor estructuraba el manejo de los tributos en los siguientes principios:

- **Proporcionalidad:** cada ciudadano debe contribuir en atención a sus facultades, o sea en relación a su Capacidad Contributiva, ya el famoso economista trata el tema de la capacidad económica vinculándola con la obligación a tributar. Se infiere el principio de Igualdad, pero no la Igualdad absoluta, o sea igual imposición a igual capacidad.
- **Certeza:** Todo tributo deber ser claro y determinado para que el contribuyente conozca exactamente la cantidad y modo de su obligación tributaria.
- **Oportunidad:** Los vencimientos deben operar en el tiempo y forma que sea más cómoda al obligado.
- **Eficiencia:** deben reducirse al mínimo los costos recaudación.

Por su parte David Ricardo, otro clásico de la economía sostuvo (Ricardo, 1817):

*Los capítulos sobre impuestos -11 capítulos-en Principios, no son capítulos donde la teoría tributaria es expuesta sino donde la teoría económica es aplicada al problema de los impuestos.*

*Desde el punto de vista de la equidad, Ricardo sostiene que las tasas deberían recaer por igual sobre las clases sociales diferentes a la clase trabajadora. La razón de esta exclusión tiene que ver con su teoría del salario fijado al nivel de subsistencia, razón por la cual el impuesto directo sobre los salarios terminaría pagándolo los capitalistas, siendo una imposición inequitativa puesto que estos ya han sido gravados como capitalistas. Efectos similares ocurrirían si en vez de impuestos directos sobre los salarios el gobierno impusiera una tasa sobre los bienes-salario, pues esto conduciría a un incremento en el costo de producción de este tipo de bienes y, por tanto, a un incremento de su precio y, de aquí, a un aumento de los salarios monetarios.*

Nuestros dirigentes no han recogido nada de las teorías de Smith, ni de David Ricardo, por el contrario, con el paso del tiempo, nuestro Sistema Tributario se sustenta más en los tributos indirectos, en vez de los directos; eso es grave para nuestra clase media sobre la cual gravita el grueso de la carga tributaria, pues los impuestos indirectos son los más regresivos, y gravan sin consultar la capacidad económica de los contribuyentes.

Los desaciertos del gobierno en su última reforma tributaria son muchos. Brevemente, me ocupare de algunos, los más evidentes: en materia del Impuesto sobre la Renta para la Equidad -CREE- tenemos el decreto reglamentario 0862 del 24 de abril de 2013, en donde el primer despropósito fueron los vencimientos para cumplir con la obligación del recaudo anticipado del impuesto, a través del mecanismo de la retención en la fuente del CREE. Los vencimientos comenzaban a partir del 4º día del mes siguiente, sin que obviamente el contribuyente tuviese el tiempo suficiente para preparar su declaración tributaria. Para remediar esta arbitrariedad, el gobierno corrió a expedir el Decreto 1102 del 28 de mayo de 2013, cuyo único propósito era ampliar los plazos del decreto 0862 (Kertzman, 2013).

Lo anterior demuestra que la Reforma llegó cargada de imprecisiones, “*Se crearon vacíos que deben ser llenados a través de decretos reglamentarios pero, hasta dónde –constitucionalmente hablando– será posible, por que los reglamentos no pueden ir más allá de lo que señalen las leyes*”. (Ayala Vela, 2013).

En materia reglamentaria de la reforma, el panorama del gobierno luce absurdo, arbitrario, e inequitativo: “*Sacan un decreto, luego ven que cometieron un error y seguidamente expiden otro para recomponer el primero*”. (Kertzman, Reglamentación, Lunar de la Reforma Tributaria , 2013).

Los gremios económicos también expresan su preocupación con respecto a la Reforma y sus decretos reglamentarios: “*El proceso no ha sido afortunado. Alrededor del CREE hay una gran incertidumbre respecto de las obligaciones. El tema de las retenciones no ha sido claro. El simple proceso de actualización del RUT ha sido un drama*”. (Díaz, 2013).

Continuando con el análisis de los desafueros en materia reglamentaria del CREE, debemos remitirnos al artículo 4º del decreto 0862:

*ARTÍCULO 4. DECLARACIÓN Y PAGO. Los agentes de retención del impuesto sobre la renta para la equidad –CREE- deberán declarar y pagar las retenciones efectuadas en cada mes, en el formulario prescrito por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.*

*PARÁGRAFO 1. Los contribuyentes, responsables o agentes retenedores que cuenten con el mecanismo de firma digital, estarán obligados a presentar las declaraciones de retenciones en la*

*fuerza por concepto del impuesto sobre la renta para la equidad –CREE– por medios electrónicos. Las declaraciones presentadas por un medio diferente, por parte del obligado a utilizar el sistema electrónico, se tendrán como no presentadas.*

*Así mismo, a partir del 1 de agosto de 2013, los contribuyentes, responsables y agentes de retención de que trata este párrafo estarán obligados a realizar los pagos por concepto del impuesto sobre la renta para la equidad –CREE–, y por las retenciones del mismo impuesto a través de medios electrónicos.*

Con ello se obliga a que todos los contribuyentes paguen sus obligaciones a través de la banca electrónica, desconociendo que no todos tienen acceso a estas tecnologías. Se está pensando en el contribuyente que tiene al alcance de su mano las TICs, pero no en los que no tienen acceso a los recursos informáticos.

En primera instancia, el gobierno desbordó con la Reglamentación del Impuesto sobre la Renta para la Equidad CREE, la exposición de motivos de la Ley, en donde siempre se aseguró que la reforma no se sustentaba en más impuestos, es decir bajo ese criterio la carga administrativa que se le traslada a los agentes retenedores del impuesto sería innecesaria. En segunda instancia, el párrafo primero del artículo 4º del decreto 0862 de abril del 2013 debe ser declarado inconstitucional, pues con él, el gobierno pretende rebasar lo establecido en la ley 1607 de 2012, pues es claro que en esta, no es condición que para que el contribuyente responsable del impuesto CREE, cumpla con su obligación sustancial de pagar el impuesto, lo debe hacer a través de medios electrónicos; exigencia que si contempla el decreto reglamentario. Para nadie es un secreto que de acuerdo a la jerarquía de las normas jurídicas, un decreto reglamentario no puede rebasar o exigir el cumplimiento de obligaciones no previstas en la ley.

Es evidente, que el control judicial que recae sobre el reglamento debe cuidar que la función reglamentaria no sobrepase ni invada la competencia del legislativo, en el sentido de que el reglamento **no puede desfigurar la situación regulada por la ley**, hacerla nugatoria, ni extenderla a situaciones de hecho que el legislador no contempló.

Sobre el particular, la Corte Constitucional precisó:

*...cuando el Ejecutivo reglamenta la ley no puede ir más allá de lo que ella prevé, ni de las pautas generales que señala. Es bajo este entendimiento, que la facultad reglamentaria del Ejecutivo puede ser en algunos casos constitucional o inconstitucional. Pues si el legislador, al expedir la ley, se limita a enunciar el asunto a tratar, pero delega en el Presidente todos los temas inherentes a la propia labor legislativa, resulta innegable que estaría trasladando el legislativo su propia facultad constitucional. Al contrario, si la ley establece los parámetros generales, la reglamentación que el Ejecutivo expida es simplemente el resultado de las atribuciones constitucionales propias para desarrollarla. (Corte Constitucional, 1997)*

Del análisis de la reforma por expertos (Serrano, 2013) se evidencia otro aspecto negativo, el cual es la proliferación de regímenes: “el régimen especial del estatuto tributario, se convirtió también en especial para efectos de parafiscalidad”, mientras que antes sólo lo era del impuestos sobre la renta.

Continúa el analista refiriéndose a la reforma en estos términos: “el sistema tributario hoy es muchísimo más complejo que el año pasado, no sólo por esos vericuetos, sino por la forma en que quedó redactada la reforma, con problemas de redacción e interpretación”.

Respecto a la creación del impuesto mínimo alternativo nacional (IMAN), afirma: pensar que un profesional independiente puede pagar impuestos, aunque sea a tarifas bajas, sin considerar los costos que tiene para la producción de su renta, es absolutamente ilógico, porque se le está obligando a generar unos impuestos prácticamente sobre los ingresos brutos”. En cuanto al impuesto mínimo alternativo simplificado (IMAS), opina que es un mecanismo mediante el cual se le dice al contribuyente que “que va a tener unos beneficios de firmeza en la declaración del impuesto sobre la renta por pagar más”; en la práctica se traduce en la incapacidad de control de la administración tributaria y que vulnera el principio de equidad tributaria.

## **CONCLUSIONES**

Los últimos gobernantes son conscientes de la importancia de contar con un sistema tributario ágil y simple, que permita el cumplimiento de las obligaciones a todos los contribuyentes; sin embargo, se aprecia poca voluntad política para el logro de este objetivo. En la práctica la voluntad política está supeditada a la voluntad de las grandes multinacionales que manejan los gobiernos. Para nadie es un secreto que el estado declinó o renunció a su soberanía para dar paso a la soberanía del poder económico en materia de regulación, y en uno de los frentes en donde se hace más evidente esta situación es en la regulación tributaria.

Las complejidades de nuestro sistema tributario se aumentaron con la expedición de la ley 1607 de 2012. Actualmente, una empresa en Colombia debe declarar y pagar, entre otros, los siguientes tributos: Impuesto sobre la renta y complementarios; Impuesto a la Equidad CREE; Impuesto al valor agregado IVA, Impuesto Nacional al Consumo; Impuesto de Industria y Comercio ICA; Impuesto Predial; parafiscales (salarios superiores a 10 SMLMV); Impuesto de Turismo (si es un prestador turístico); Gravamen a los movimientos financieros GMF (si es una entidad financiera); Contribuciones a las diferentes Superintendencias, etc., etc. En la práctica, además de aumentarse la tributación, se incrementan los costos administrativos de las empresas, pues cada día se hace más necesario contar la asesoría de expertos.

¿Será posible que con esta maraña de impuestos, tasas y contribuciones, nuestro país resulte atractivo para invertir a propios y extraños?

Considero que el Estado obra de manera irresponsable y el manejo tributario prácticamente se ha salido de su control. Normas como las que aquí se comentan, no le prestan ningún favor a un país que se debate entre salir del subdesarrollo, alcanzar niveles de empleos dignos, superar la violencia y el tráfico de drogas, enderezar el rumbo económico para rescatar al campo de la ruina, rescatar la salud y la educación pública, hacer viable el sistema pensional, y eficiente el aparato judicial. Un país así retratado requiere de una regulación eficiente, ágil sencilla; al alcance de empresarios pequeños (la inmensa mayoría) y de grandes empresarios, así como de potenciales inversionistas extranjeros; pues todo parece indicar que con la ley 1607 se va en contravía del sentido común y de la propuesta de eficiencia, justicia y equidad que reclama de los tributos, nuestra Constitución Política en su artículo 363.

## **BIBLIOGRAFIA**

**Lo bueno lo malo y lo feo de la Reforma Tributaria.** (2012). Semana.

**Ayala Vela, H.** (11 de Junio de 2013). Reglamentación, Lunar de la Reforma Tributaria. Portafolio.

**Corte Constitucional, C.** (1997). Sentencia C- 512.

**Cusguen Olarte, E.** (2013). Estatuto Tributario. Bogotá: Leyer.

**Cusguen Olarte, E.** (2013). Estatuto Tributario. Bogotá: Leyer.

**Diaz, J.** (11 de Junio de 2013). Reglamentación, Lunar de la Reforma. Portafolio.

**Kertzman, F.** (11 de Junio de 2013). Reglamentación El lunar de la Reforma Tributaria. Portafolio.

**Kertzman, F.** (11 de Junio de 2013). Reglamentación, Lunar de la Reforma Tributaria . Portafolio.

**Ricardo, D.** (1817). Principios de Economía Política y Tributación.

**Serrano, J. C.** (2013). ¿Qué tan Progresiva es la Reciente Reforma? Impuestos, 5-6.

**Smith, A.** (1776). La Riqueza de las Naciones.