



Ilustración: Muji Neira

Revista **IMPUESTOS**: 25 años de historia tributaria

En el futuro, esta publicación está llamada a ampliar aún más el universo de comentaristas sobre lo que ocurre en la política tributaria, la legislación, la doctrina, la jurisprudencia y en la práctica, propiciando debates y controversias.

JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ
Profesor de derecho tributario
Universidad Externado de Colombia

Introducción

Impuestos, la revista de opinión y orientación tributaria que ha publicado bimestralmente LEGIS de manera ininterrumpida durante 25 años, constituye un referente indiscutible en el desarrollo de los impuestos en Colombia, pues ha registrado los hechos más relevantes de la historia tributaria reciente por medio de sus protagonistas en entrevistas, artículos de opinión y noticias. Ha reflejado el impacto que han tenido los cambios más importantes en los contribuyentes, en particular, en las empresas y en la administración tributaria. Ha sabido interpretar los intereses de contadores y abogados mediante un enfoque interdisciplinario que combina los conceptos jurídicos y la práctica contable. Y, en fin, ha sabido interpretar de manera equilibrada, tanto los asuntos nacionales, como los temas internacionales, y aquellos de interés regional. Por todo esto, un repaso de las ediciones de la revista *Impuestos* de este periodo es también una recreación de la historia reciente del derecho tributario en Colombia, de la administración tributaria y de la práctica tributaria.

Estos 25 años pueden sintetizarse en tres etapas. La primera, que va desde 1984 hasta 1991, se caracteriza por una clara orientación modernizadora del sistema tributario y comprende cambios normativos estructurales en los principales impuestos que exigieron modificaciones muy significativas en los procedimientos y, por ende, adecuaciones tanto de los contribuyentes y las empresas, como de la administración tributaria. La segunda etapa, entre 1991 y 2002, está marcada por la expedición de la Constitución de 1991, no solo por las innovaciones en materia tributaria, sino, especialmente, porque la expresa prohibición de las facultades extraordinarias para adoptar reformas tributarias —que fue el instrumento preferido del Gobierno para reformar durante la década del ochenta— hizo necesario que en los noventa se acudiera al Congreso de manera reiterada, toda vez que la ampliación del gasto público derivada de la nueva constitución exigía un aumento del recaudo tributario. Pero, justamente por efecto del control constitucional fortalecido en 1991 mediante la creación de una corte especializada, la jurisprudencia fue abundante y decisiva en la modelación del alcance constitucional de las principales categorías tributarias y, sin duda, ha significado una contribución muy valiosa para el derecho tributario colombiano. Por último, la tercera etapa, que cubre el Gobierno actual, comenzó con la expectativa de una reforma tributaria estructural que no se concretó, y la utilización del sistema tributario para instrumentar financieramente sus políticas más reconocidas, como la seguridad democrática y la confianza inversionista.

Modernización del sistema tributario colombiano (1984-1991)

Este periodo permitió el desarrollo de una política tributaria muy consecuente, toda vez que hubo una continuidad en la orientación de la administración tributaria que facilitó la implementación de instrumentos decisivos para darle fisonomía propia al sistema tributario. Dos momentos cla-



Foto: Humberto Pinto

Para Julio Roberto Piza, la Revista Impuestos ha significado un punto de reflexión y de orientación sobre la política y la administración tributarias.

ves se pueden advertir en este periodo. El primero, que tuvo como prioridad la simplificación del sistema; el segundo, que se aventuró a darle un vuelco a través de la Ley 75 de 1986, no solo con los cambios adoptados en la estructura del impuesto sobre la renta, sino también por medio de las facultades otorgadas al Gobierno para adoptar los ajustes integrales por inflación, compilar el estatuto tributario y modificar radicalmente el procedimiento tributario.

A su vez, la simplificación puede ilustrarse con tres ejemplos muy visibles. El primero, la extensión del IVA al sector comercial en 1984, que antes era monofásico y que obligó a crear el régimen simplificado habida cuenta de la informalidad de la economía. El segundo, la extensión de la retención a todos los conceptos de pago, en particular a las compras, con lo cual pasó a ser el vehículo de recaudo más relevante en el impuesto sobre la renta, que representó el 75%. El tercero, los cambios en las declaraciones, en especial, la sustitución de los voluminosos anexos de las declaraciones que se habían venido incrementando de manera progresiva por la firma del revisor fiscal o contador.

La Ley 75 de 1986, por su parte, marcó una tendencia en el papel

de la tributación con la influencia de las reformas de Inglaterra y Estados Unidos, que tenían como columna vertebral reducir el papel del Estado y, consecuentemente, disminuir la carga tributaria y mejorar la eficiencia de la administración tributaria para lograr una mayor legitimidad y una menor evasión. Destaquemos las notas relevantes de esta sustancial reforma: las que se refieren a la estructura del impuesto sobre la renta —tomadas directamente por el Congreso—, al procedimiento y al estatuto tributario mediante facultades extraordinarias.

Una de las reformas mejor recibidas por el sector empresarial fue la que introdujo innovaciones estructurales en el impuesto sobre la renta. Una combinación de reducción del 25% de la tarifa (del 40 al 30%), la eliminación de la doble tributación mediante la desgravación de los dividendos y la unificación del régimen de las sociedades de capital y de personas. A la par, se simplificó el régimen tributario de los asalariados siguiendo la tendencia previa de recaudar el impuesto de los asalariados mediante la retención y eliminar una serie de deducciones y descuentos a cambio de aumentar de uno a cinco salarios legales el mínimo no gravado, aún hoy, el más alto de América Latina.

Pero la incidencia de la Ley 75 se prorrogó mediante la concesión de facultades al Gobierno para asuntos decisivos. Para redondear las modificaciones en el impuesto sobre la renta, Charles McLure elaboró un informe sobre la tributación de la renta proveniente de los negocios y el capital en Colombia, que no fue acogido, pero que sirvió de marco para adoptar un mecanismo de ajustes integrales, con el fin de desligar el efecto de la inflación en la determinación del impuesto sobre la renta, el cual fue objeto de innumerables debates y tenía como propósito mejorar las condiciones de inversión mediante una medición más objetiva de la renta, considerando la estructura financiera de la empresa y sobre incorporando en el balance comercial los efectos de corrección monetaria.

El cambio que más incidió en las relaciones del Estado con los contribuyentes proviene de una arquitectura procedimental que se basaba en responsabilizar a los contribuyentes de sus propias actuaciones, mediante un incremento del régimen de infracciones y sanciones por los errores cometidos en sus declaraciones para estimularlos a corregir por sí mismos, sin actuación administrativa. Una economía procesal que tenía como finalidad generar mayor productividad en las correcciones tributarias a cambio de una menor sanción y reducir al mínimo la intervención de la administración, que ya había trasladado totalmente el recaudo a los bancos.

La información, más que la contabilidad, se convirtió en el eje de la fiscalización, pues el propio legislador exigió a los grandes proveedores de información de operaciones económicas un reporte anual a la administración tributaria —al sistema financiero, a las notarías, a las bolsas de valores, a las cámaras de comercio—, lo cual modificó también el enfoque de auditoría, que incluía la selección mediante indicadores económicos sectoriales. Así mismo, para dotar a la administración tributaria de una mejor herramienta en su otra gran función, el cobro, se adoptó un procedimiento administrativo simplificado con amplias facultades ejecutoras para los funcionarios de la administración tributaria, que incluía medidas cautelares hasta llegar al remate y que fue acompañada de otras medidas legales, como el incremento en la tasa de interés y su autoliquidación y la responsabilidad de los socios por las deudas tributarias de las sociedades de personas.

Para administrar, tanto los cambios sustantivos como las modificaciones procedimentales, era necesario reestructurar la administración tributaria —que fue una de las más profundas, innovadoras y ambiciosas reformas del sector público— como sucedió con la administración diferenciada de los grandes contribuyentes (en atención a que la estructura económica del país refleja que el 75% del recaudo se concentra en cinco mil grandes contribuyentes), la facultad de interpretar la ley tri-

butaria mediante conceptos jurídicos, la eliminación del certificado de paz y salvo, la supresión de las recaudaciones, el traslado del recaudo al banco, y la creación de una dirección de apoyo fiscal a municipios y departamentos, que terminó posteriormente con la fusión de impuestos y aduanas en la DIAN.

Una herramienta que complementó las profundas reformas de la Ley 75 fue la facultad para compilar más de treinta años de legislación tributaria en el estatuto tributario. No se concedieron facultades para crear normas, sino solo para compilarlas en cinco libros que incluyen los tres principales impuestos nacionales: el impuesto a la renta, el IVA y timbre, la retención en la fuente, los procedimientos y las sanciones, y que, con más de 800 artículos, constituyó un aporte decisivo para el derecho tributario colombiano. Las reformas subsiguientes a lo largo de estos veinte años han mantenido el mismo cuerpo.

Otra medida que merece comentarse fue la creación del régimen tributario especial para las entidades sin ánimo de lucro, dados los abusos originados en la falta de control estatal, por lo cual se concentró en la administración tributaria la supervisión que, antes que recaudo, pretende asegurar que tales entes cumplan las finalidades sociales, complementarias de las actividades estatales.

Por último, la apertura económica hizo necesario un cambio en la estructura tributaria, sustituyendo la dependencia de los recursos tributarios del comercio exterior, reduciendo los aranceles del 31 al 11% en promedio por un incremento del IVA en la ampliación de la base gravable, el traslado de bienes y servicios exentos a excluidos, el aumento del 60% de la tarifa y la extensión de los servicios gravados.

El poder tributario vuelve al Congreso, pero ahora sujeto a control constitucional (1991-2002)

La asamblea constituyente, si bien mantuvo las facultades extraor-

dinarias al ejecutivo para expedir decretos con fuerza de ley, prohibió su uso para decretar impuestos a partir de la experiencia de la década de los ochenta, en la que el sistema tributario colombiano se estructuró por el Gobierno mediante decretos. Por otra parte, la Constitución de 1991 incrementó el gasto público en un 80%, por lo cual los gobiernos inevitablemente debieron aumentar los impuestos. Pero como ya no era posible hacerlo por decreto en uso de facultades extraordinarias, se hicieron seis grandes reformas —una cada dieciocho meses en promedio—, sin contar con los decretos excepcionales de emergencia económica —una en cada Gobierno—, lo cual generó una gran incertidumbre, pues, por lo demás, todas estas reformas simplemente pretendían un mayor recaudo.

La nueva Constitución fue más precisa en la forma de delimitar la reserva de ley en materia tributaria, pues no se limitó a conceder esta facultad al Congreso, sino que exigió adoptar directamente por la misma ley la configuración de los elementos de la obligación tributaria: hecho generador, sujetos, base gravable y tarifa. Pero avanzó más al incorporar el deber de contribuir, que ha servido para justificar medidas más incisivas en cuanto al traslado de funciones de control y cargas formales a los contribuyentes, pero también para fijar límites al legislador mediante los principios del sistema tributario y la diferenciación de la tipología tributaria.

Como ya lo advertimos, en esta década se aprobaron varias reformas tributarias que no tuvieron un enfoque definido, pues en realidad pretendían cubrir el déficit originado por las mayores responsabilidades del Estado, transferencias territoriales, ampliación de la seguridad social y, claro, los costos del conflicto armado. Se destacan en estas reformas la restricción de las ventajas tributarias para los contratos de *leasing* y fiducia, la tipificación como delito de la omisión en la consignación de la retención y el IVA, y la regulación de la facturación como un eje del control de la administración tributaria.

En el ámbito aduanero, se adoptaron reformas procedimentales similares a la del orden tributario; en especial las declaraciones y sus correcciones y el régimen sancionatorio, que no fue bien recibido entre los usuarios aduaneros. Al final de la década se expidió un estatuto aduanero, gracias a la potestad de usar las facultades concedidas por la ley marco, y se reguló la intervención de terceros en las operaciones de comercio exterior.

A raíz de la expedición del estatuto orgánico de Bogotá, merced a una facultad constitucional, se adoptó una reforma en el sistema tributario distrital más bien de orden administrativo y procedimental, que tuvo la virtud de recuperar las finanzas de la ciudad, y dio pie a una década de visibilidad muy notable en la gestión pública. A partir de ese exitoso experimento, algunas ciudades emularon estas reformas sin lograr los mismos resultados, pues no se le concedió la misma importancia a la gestión administrativa. Pero sí condujo a que el legislador expidiera un cuerpo normativo mejor elaborado para los departamentos, aun cuando con pocos cambios estructurales. En este nivel, la necesidad de financiar los sistemas de transporte masivo obligó a convertir en obligatoria la sobretasa a la gasolina, inicialmente opcional.

El papel de la jurisprudencia como fuente del derecho tributario fue muy importante en los asuntos relativos al poder tributario, las facultades excepcionales por cuenta de los desastres naturales que sufrió el país, la autonomía tributaria local, la tipología tributaria, los principios del sistema tributario, el deber de contribuir y la eficiencia administrativa. La confluencia de nuevos principios y reglas constitucionales en materia tributaria, una corte constitucional especializada con una concepción activista de la interpretación constitucional y una profusión de reformas dada la restricción constitucional para conceder facultades legislativas al Gobierno en materia impositiva, determinaron una abundante y variada jurisprudencia constitucional en el ámbito tributario que, sin duda,

cualificó la discusión sobre los asuntos vitales en materia tributaria, en orden a precisar las amplias facultades de configuración legislativa, pero también sus límites constitucionales.

El poder tributario, las facultades excepcionales y la autonomía tributaria territorial fueron los temas más ampliamente debatidos. En el primer caso, porque en todos los Gobiernos de este periodo se hizo uso de facultades excepcionales para dictar normas tributarias, y en el segundo, porque sin duda la vocación descentralista de la Constitución no fue desarrollada por el legislador en materia tributaria y, por tanto, se desató un alud de demandas contra leyes anteriores que crearon tributos locales, las cuales, confrontadas con los nuevos principios y reglas constitucionales, resultaban precarias. Sin embargo, frente al punto de si el legislador debía fijar directamente los elementos de la obligación tributaria como lo establece el artículo 338 constitucional, la Corte muchas veces respaldó la autonomía de las entidades territoriales ratificando su exequibilidad, e interpretando que, cuando la ley no establecía directamente tales elementos, significaba que dejaba en manos de las corporaciones administrativas territoriales la determinación de los mismos. Sin embargo, el Consejo de Estado en ejercicio del control de legalidad de los acuerdos y ordenanzas que desarrollaban tales tributos fue más conservador y anuló varios actos por violación del principio de legalidad, considerando que la ley debía fijar, por lo menos, algunos elementos de tal obligación; enfrentándose claramente con la posición de la Corte, en especial en los tributos que tomaron como fuente legal la Ley 97 de 1913.

Otro tema derivado de la distinción conceptual que la Constitución hizo de las tres figuras tributarias más reconocidas —impuestos, tasas y contribuciones—, se debió a que las atribuciones competenciales en estos tres casos son distintas, puesto que en las tasas y contribuciones se permite que la autoridad administrativa pueda fijar las tarifas, pero exigiendo que la

ley indique el sistema y el método para definir el costo del servicio o el beneficio recibido. En este caso, tratándose de figuras antiguas —vitales por lo demás para la construcción de la infraestructura— como los peajes, el juicio de constitucionalidad fue evolucionando de una posición conservadora a una visión más laxa en la definición de estos criterios. Frente a la contribución de valorización, en cambio, por ausencia de una autoridad que determine las tarifas en el nivel nacional, prácticamente se eliminó esta posibilidad hasta tanto no se subsane esta competencia por el legislador, lo que no ocurre en el nivel local, donde tales competencias están definidas.

En cuanto a la seguridad social y a los servicios públicos, estas funciones, que en la Constitución anterior eran privativas del sector público, cambiaron sustancialmente a partir de la posibilidad que se abrió para que pudieran prestarse por particulares, conforme al nuevo marco contenido en las leyes 100, 142 y 143. Finalmente, la seguridad social diseñó un sistema en el cual, si bien admite la privatización del aseguramiento y la prestación de los servicios, siguió financiando este servicio con una figura tributaria más cercana a la tasa. Comoquiera que tiene elementos de redistribución solidaria, la Corte la ha denominado como contribución, pero que, sin embargo, se administra a través de un fondo de carácter público con un sistema de compensación de las EPS. La Corte respaldó la protección constitucional de estos recursos frente a la causación de impuestos indirectos como GMF, ICA o IVA. Una de las disposiciones más debatidas —que por lo demás no ha sido regulado legalmente, y por ello los contribuyentes deben acudir por vía de nulidad y restablecimiento del derecho— es la que prohibía gravar con ICA a las clínicas y hospitales del anterior sistema nacional de salud y que, a juicio del Consejo de Estado, fue sustituido por el régimen de seguridad social en salud de la Ley 100 que cubre todas las IPS públicas y privadas, aun cuando quedan pendientes las discusiones sobre

el alcance de la prohibición a servicios distintos del POS, dado el carácter personal de la prohibición.

En el caso de los servicios públicos domiciliarios hubo una transformación evidente, porque los prestadores son sociedades anónimas en régimen de derecho privado, por lo que ya no cobran tasas —como cuando era una función municipal—, y porque además las tarifas son fijadas con arreglo a los principios de suficiencia y eficiencia, aun cuando están sujetas a una regulación estricta. Sin embargo, ese nuevo esquema creó otros problemas de índole tributaria. En primer lugar, saber si las exenciones concedidas temporalmente en función del servicio cubrían los ingresos no operacionales. En segundo lugar, la cuestión de si las contribuciones a la superintendencia y a las comisiones tenían un carácter tributario y por ende eran deducibles para efectos del impuesto sobre la renta; frente a lo cual la DIAN, en ejercicio de su poder de interpretación, consideró que no eran deducibles dado que los impuestos deducibles requieren autorización expresa. Al cabo de varios años, el Consejo de Estado anuló esta interpretación. Y, en tercer lugar, dado que los precios se regulan conforme a una fórmula, no ha sido claro qué ocurre cuando se aprueban incrementos tributarios: si estos deben ser asumidos por la utilidad del prestador o si deben transferirse a la tarifa.

Por otro lado, las contribuciones parafiscales son una nueva categoría tributaria que adquirió rango constitucional, pero que tiene una larga tradición, como lo prueba el Fondo del Café que fue el paradigma, emulado casi por todos los gremios del sector agrícola, con el fin de disponer de un fondo administrado directamente por el propio sector. Sin embargo, en algunos casos, como el fondo del turismo, se incorporó como un rubro presupuestal con lo cual tienen las restricciones propias del presupuesto público.

Una de las mejores muestras de activismo constitucional se dio a raíz de la adopción por emergencia económica de la contribución sobre

transacciones financieras con el fin de asegurar riesgos del sector financiero, frente a la cual la Corte, si bien la avaló, le cambió su naturaleza, de contribución a impuesto, en una de las decisiones más novedosas que, por lo demás, fue y sigue siendo muy discutida, tanto por sus efectos económicos, como por su configuración, pero frente a la cual los gobiernos se han limitado a destacar la inobjetable eficiencia del tributo.

Otra figura que ha causado debates alrededor de su naturaleza tributaria es la participación de plusvalía, que la propia Constitución establece y que fue adoptada por la reforma urbana como uno de los instrumentos financieros más importantes y que, sin embargo, ha tenido problemas en su implantación y en el ámbito de competencias normativas, dado que si bien el uso del suelo es competencia municipal, el Gobierno, a través del Ministerio de Vivienda, ha reglamentado esta figura con algún grado de restricción para las autoridades locales.

Las tasas, entretanto, como instrumento financiero público llegaron a tal grado que la propia DIAN cedió a la tentación de recuperar sus propios costos. Inicialmente mediante la tasa aduanera, que la Corte declaró inexecutable, y después mediante cauciones para acceder a la justicia contencioso-administrativa como una forma de desestimular los litigios, y que la Corte también anuló. Por último, se hizo otro intento para cobrar los costos de fiscalización y cobro mediante figuras tributarias con la naturaleza de las tasas que, finalmente, no fueron aprobados por el Congreso.

Otras figuras financieras públicas y su relación con el poder tributario han sido examinadas por la Corte, tales como las regalías, recursos provenientes de las concesiones y los monopolios, frente a las cuales la Corte consideró que no existen restricciones constitucionales de índole tributaria. Adicionalmente, una de las figuras más utilizada por el Gobierno ha sido la inversión forzosa, cuyo carácter tributario fue discutido y frente a lo cual la Corte estimó que se trata de una figura

tributaria sometida a los límites constitucionales propios de los tributos.

Seguridad democrática y confianza inversionista (2002-2009)

Al final del Gobierno Pastrana, considerando la necesidad de una revisión de la estructura tributaria, se integró una Misión de ingresos públicos, cuya secretaría técnica estuvo a cargo de Fedesarrollo, conformada por representantes de los principales partidos, los gremios, congresistas, ex ministros, el ICDT y reconocidos expertos internacionales, entre ellos, Richard Bird, que ya había participado en una misión de finanzas intergubernamentales con Wiesner en la década de los ochenta. La misión culminó con varias recomendaciones, tanto sustanciales como procedimentales, que incluían el nivel territorial. Paralelamente, la Contraloría adelantaba un ambicioso proyecto sobre propuestas para la transición al Estado social de derecho que dirigió Luis Jorge Garay, quien incluyó un capítulo sobre reasignación de la carga tributaria en Colombia. Sin embargo, coincidió con el fin del Gobierno, por lo cual se diluyeron tales propuestas y más bien se adoptó una reforma que tuvo como ejes esenciales ampliar la base de declarantes, robustecer el sistema de información para aprovechar la evolución tecnológica, crear una financiación para ampliar el presupuesto de defensa, y un catálogo de beneficios tributarios para alentar la inversión. La necesidad de una reforma estructural siguió en la agenda pública, y en el 2006 el ministro de Hacienda presentó un proyecto que pretendía reducir el estatuto tributario, simplificar el régimen del impuesto de renta, eliminar el régimen tributario especial y ampliar la base gravable del IVA con un mecanismo de devolución a las familias de estratos uno y dos para responder a los argumentos por los cuales la Corte declaró inexecutable el intento de ampliar los bienes y servicios gravados en el 2002. Sin embargo, un error estratégico en la discusión del proyecto y los compromisos políticos del Gobierno frustraron esta iniciativa.

Fiel a la postura política con la cual ganó las elecciones, el Gobierno, el primer día, declaró el estado de conmoción interior, y revivió, como fuente de financiación del aparato militar, el impuesto al patrimonio, que se había eliminado en el año 1990 para todos los declarantes, bajo la figura de una *contribución de seguridad democrática*. El tema más debatido fue si la Nación podría gravar los inmuebles incluidos dentro del patrimonio por la reserva constitucional de los gravámenes sobre la propiedad inmueble para los municipios. Sin embargo, la Corte respaldó al Gobierno considerando que el concepto jurídico de patrimonio puede incluir la propiedad inmueble. Con este aval, el impuesto se tornó permanente, dado que las necesidades del sector de defensa se mantienen en la medida en que el conflicto armado no cede. Sin embargo, el tributo —que sigue siendo transitorio— cambió su fisonomía para el segundo periodo gubernamental, hasta el fin del Gobierno. Ahora, reduce el universo de contribuyentes a patrimonios superiores a 3.000 millones, que en Colombia son aproximadamente unos 8.000 contribuyentes que recaudan el 0,4% del PIB, y que seguramente se extenderá mientras se mantengan las necesidades de defensa frente al conflicto armado.

Una segunda línea está conectada con la política de incentivar la inversión, para lo cual el Gobierno ha utilizado los beneficios tributarios de manera muy acentuada. En particular, la deducción por inversión en activos fijos productivos, que ha tenido discusión por su reglamentación sobre el alcance del concepto de activos fijos reales productivos y el uso del *leasing*. Con la nueva regulación de zonas francas, se amplió el concepto, no solo para el mercado interno, sino en la medida en que se posibilita su uso para servicios puesto que se reduce la tarifa al 15% a cambio de inversiones que tiene topes mínimos de capital y creación de empleos. Desde la primera reforma esta línea era muy clara pues, a pesar de las críticas a este instrumento tributario, se crearon diez exenciones en el

impuesto de renta para el sector hotelero y turístico, cultivos, sector eléctrico, transporte fluvial, entre los más destacados. En todo caso, la última reforma disminuyó la tarifa al 33% y adoptó los contratos de estabilidad con una prima del 1% sobre la inversión, con lo cual mejoró las condiciones para los inversionistas.

La globalización económica ha constituido un imperativo para el país, tradicionalmente tan cerrado, para adoptar medidas que buscan, por un lado, evitar fenómenos de doble tributación internacional, y por otro, mecanismos de control a la elusión y evasión internacionales. En tal sentido, se adoptaron los precios de transferencia para controlar que las transacciones entre compañías vinculadas se efectúen para fines tributarios a precios de mercado. Posteriormente, dentro del propósito de reducir la carga tributaria para inversionistas internacionales, se eliminó el impuesto de remesas y comenzó una política decidida para firmar convenios con el fin de evitar la doble tributación internacional con más de veinte países, de los cuales ya se ha llegado a un acuerdo con cinco de ellos y tres han sido aprobados por el Congreso mediante sendas leyes, lo cual, sin duda, marcará la necesidad de una mayor planeación tributaria mediante una interpretación jurídica más sofisticada. En la Comunidad Andina también se actualizaron las decisiones sobre la doble tributación en el impuesto sobre la renta y sobre los impuestos al consumo.

En el ámbito de la administración tributaria, después de un esfuerzo muy significativo, se construyó un sistema de información integral (MUISCA), que es la columna vertebral del control tributario. A raíz del potencial de este instrumento, una política muy clara de este Gobierno ha sido multiplicar por cinco el número de declarantes en el impuesto de renta, sin aumentar las cargas tributarias, tan solo bajando notablemente los topes para declarar. Por la misma razón, se creó un registro único tributario (RUT) que debió actualizarse con toda la informa-

ción de los contribuyentes. Este modelo de información se ha robustecido por una herramienta de control más eficiente, la información exógena, que se ha convertido en la obligación más exigente, dado que no solo debe ser consistente con las declaraciones de renta, IVA y retención que se han presentado a lo largo del año, sino que, por sobre todo, debe ser consistente con la información reportada por clientes y proveedores, pues constituye el insumo esencial de los programas de fiscalización de la DIAN a partir de los cruces de información con terceros.

Los avances tecnológicos permiten que la DIAN extienda cada vez más el cumplimiento de obligaciones por medios electrónicos, tanto declaraciones como pagos, para lo cual la habilitación de firmas digitales ha sido imprescindible.

Una tendencia indeseable ha sido el abuso de la tercerización de la gestión tributaria municipal y departamental desde el recaudo hasta la fiscalización y el cobro. Si bien se puede justificar contratar ciertas labores con particulares, dadas las limitaciones administrativas de las entidades territoriales, lo que ha venido ocurriendo es una exacerbada delegación de funciones con criterios oscuros.

5. El futuro de la Revista Impuestos

Sirva esta panorámica retrospectiva, como acicate para profundizar la tarea de la Revista en el futuro: convocar a un mayor número de comentaristas especializados que miren con sentido crítico las disposiciones oficiales y la práctica jurídica en el sector privado y así ofrecer perspectivas diferentes y novedosas. También, por esa vía, ampliar la base de lectores. Por lo demás, si bien la Revista tiene la responsabilidad de informar, divulgar y orientar, no hay duda de que su principal papel es el de ser un observador independiente, versátil, crítico y permanente, para contribuir al mejoramiento de las instituciones del sistema tributario. Ese es el desafío.