

LA INTERNACIONALIZACIÓN DE LA ECONOMÍA Y EL MODELO TRIBUTARIO COLOMBIANO¹

THE INTERNATIONALIZATION OF THE ECONOMY AND THE COLOMBIAN TAX MODEL

Diana Carolina Caicedo Enríquez²

RESUMEN

Este artículo busca: visibilizar las problemáticas generadas por los cambios en las políticas fiscales en el mundo y en Colombia, evidenciando cómo estas se alejan de los principios tributarios y afectan la calidad de vida de los contribuyentes, los objetivos específicos son: A) Establecer antecedentes sobre la transformación de las políticas fiscales a partir de los cambios en la economía; B) Fomentar el interés de las comunidades académicas en las políticas fiscales para hacer un aporte significativo a la realidad y C) gestionar espacios de acercamiento entre la academia jurídica y el mundo de las políticas fiscales. Se parte de la revisión de los antecedentes, posteriormente se plantea el problema de investigación y se establece la pregunta de investigación, a la cual se responde a través de una metodología cualitativa recurriendo a la técnica de análisis del discurso: jurisprudencial, legislativo y doctrinal, método seleccionado por la pertinencia de sus técnicas. Entre los hallazgos está que las crisis conllevan cambios en los sistemas tributarios y en las políticas fiscales, originando ajustes que se alejan de los principios tributarios que afectan a los contribuyentes. Este trabajo permitió concluir que los sistemas tributarios a nivel general son débiles ya que proponen y ejecutan cambios estructurales y no coyunturales, con lo cual se está reforzando la inseguridad jurídica y que el sistema tributario en Colombia es arbitrario toda vez que quien legisla lo hace de acuerdo a conveniencias políticas que no se adecúan a la justicia tributaria como es su deber ser.

Palabras clave: Mundialización; internacionalización económica; sistema tributario; principios tributarios; reforma tributaria estructural.

ABSTRACT

¹ Artículo de investigación realizado dentro del Grupo de Investigación Red Internacional de Política Criminal Sistémica Extrema Ratio UN, reconocido y clasificado en A1 MINCIENCIAS 2018.

² Abogada y Contadora Pública egresada de la Universidad Santo Tomás. Especialista en Derecho Tributario de la Universidad del Rosario, y maestrante en Derecho de Estado con énfasis en Derecho Tributario de la Universidad Externado de Colombia. Docente de la Universidad Nacional y Asesora del Senado de la República. Correo electrónico dcaicedoe@unal.edu.co

This article seeks to: make visible the problems generated by the changes in fiscal policies in the world and in Colombia, showing how these move away from tax principles and affect the quality of life of taxpayers, the specific objectives are: A) Establish background on the transformation of fiscal policies based on changes in the economy; B) Foster the interest of academic communities in tax policies to make a significant contribution to reality and C) manage spaces for rapprochement between the legal academy and the world of tax policies. It starts from the review of the background, then the research problem is posed and the research question is established, which is answered through a qualitative methodology using the technique of discourse analysis: jurisprudential, legislative and doctrinal, method selected for the relevance of its techniques. Among the findings is that crises lead to changes in tax systems and fiscal policies, causing adjustments that move away from tax principles that affect taxpayers. This work allowed us to conclude that tax systems at a general level are weak since they propose and execute structural and not conjunctural changes, with which legal insecurity is being reinforced and that the tax system in Colombia is arbitrary since the legislator does According to political conveniences that do not conform to tax justice as it should be.

Key words: Globalization; economic internationalization; tax system; tax principles; structural tax reform.

INTRODUCCIÓN

La sociedad, ha estado viviendo y conviviendo con procesos acelerados que la llevan a ser cada vez más una sociedad mundializada, es decir está regida por procesos económicos, políticos, sociales, culturales y tecnológicos que la han venido transformando en y desde el principio de la interconectividad, así pues, cada vez es más fácil tener acceso a la información desde cualquier rincón del planeta que tenga conectividad al universo de la información. Todo ello, ha hecho que más que nunca esta sea una sociedad cambiante, en donde el Derecho Tributario no es la excepción a esta realidad, la cual conlleva la revisión permanente del cambio de las diferentes políticas. Contexto desde el cual nace el siguiente interrogante: ¿De qué manera la internacionalización de la economía incide en la modificación de las políticas fiscales y tributarias y hace que estas se alejen de los principios fundamentales del Derecho tributario en el mundo y en Colombia?

La correspondiente revisión de los antecedentes del tema, permite establecer que, como respuesta a los cambios económicos y a las modificaciones de las políticas macroeconómicas en los diversos países, desde hace un tiempo considerable ha sido necesario profundizar en la investigación de este tema, que se reviste de gran importancia ya que la vida del ser humano está en permanente reajuste a la realidad económica y fiscal variable también constantemente.

Es necesaria la consolidación y puesta en marcha de estrategias integrales para el fortalecimiento de las economías y por ende de la cultura y la educación en materia fiscal

en los diferentes lugares del mundo, estas iniciativas deben ir de la mano con la apuesta de los últimos años de los gobiernos y de los economistas más influyentes.

Para lo anterior es necesario tener en cuenta las dificultades de los países en vía de desarrollo como el caso de Colombia, se hace necesario evidenciar las situaciones que acontecen a lo largo y ancho de los territorios que permitan evaluar el impacto que tienen las crisis de cara al cambio y hacia la construcción de una política fiscal estructural funcional a largo plazo. Colombia al igual los demás países no está ajeno a las dinámicas mundiales, lo cual se logra evidenciar en las transformaciones hechas, que en gran medida se encuentran respaldadas en el interés marcado de Colombia por pertenecer a organizaciones como la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos OCDE, buscando ganar o afianzar la credibilidad internacional.

Además esta investigación, permitió conocer y entender cómo la política tributaria atenúa o refuerza las problemáticas económicas y sociales de los pueblos y ofrece los elementos pertinentes para realizar un análisis a partir de la necesidad de la aplicación de los principios tributarios, para establecer qué medidas tomar para mitigar los aspectos negativos y propender por implementación de unas políticas fiscales que incluyan la aplicación de estos principios dentro de la formulación de las políticas tributarias, con lo cual las normas internacionales, constitucionales y legales, dan cuenta de la importancia que tienen los principios tributarios en la construcción de una política fiscal que cuente con las bases que estructuren un soporte que sirva para atender las dificultades que se generan en tiempos de crisis como los actuales.

Es importante señalar a manera de justificación que la sociedad actual, quizá como nunca antes, demuestra permanentemente cambios y transformaciones en todos los aspectos y el Derecho no es la excepción y por tanto el Derecho tributario hace lo propio, pero debido a la relación directa que este tiene con la economía, lo hace de una manera mucho más precipitada. Razón por la cual quien se dedica a esta área debe actualizarse constantemente y optar por una reingeniería jurídica de manera permanente, en aras de contar con una perspectiva más amplia que le permita comprender las transformaciones económicas y su incidencia en las leyes fiscales, para de esta manera y teniendo en cuenta las características de cada contexto proponer los ajustes del caso buscando favorecer al contribuyente, situación que dista con la realidad que vive actualmente por ejemplo, la realidad tributaria en Colombia.

A pesar de que, en los últimos 20 años, en este país se han desencadenado un sin número de cambios en las políticas fiscales, especialmente en lo relacionado con las políticas tributarias, dichas modificaciones se han dado en torno a la protección de la economía, del presupuesto y del recaudo del país, razón por la cual es importante que se realicen estudios, en la materia como este, que favorezcan el empoderamiento de la academia en el mundo de las políticas fiscales, uniendo el Derecho tributario y sus principios fundamentales con la economía para obtener proyectos, propuestas y documentos que logren incidir y avanzar en la implementación de políticas estructurales que transformen las realidades circundantes.

Fecha de recepción: Mayo de 2020 / Fecha de aceptación en forma revisada: Agosto 2020

TERRITORIO Y DESARROLLO ISSN 2711-3507

2020; 7 (2): 1-14

Es decir, se requiere de la unión de factores como la comprensión de las políticas fiscales y el compromiso de los gobernantes para lograr los cambios estructurales y así evitar los coyunturales, no obstante, mientras esto sucede la academia debe seguir indagando, cuestionando y proponiendo alternativas de cambio a través del intercambio y producción de saberes que fortalezcan el empoderamiento económico jurídico.

Por lo anterior este documento se propone como objetivo visibilizar las problemáticas generadas por los cambios en las políticas fiscales en el mundo y en Colombia, evidenciando cómo estas se alejan de los principios tributarios y afectan la calidad de vida de los contribuyentes. Así mismo se plantearon las siguientes hipótesis de trabajo: las crisis generan cambios de políticas fiscales; las políticas fiscales obedecen a intereses económicos y se alejan de los principios constitucionales; los países deben generar cambios en políticas fiscales estructurales y no solo coyunturales.

TRANSFORMACIÓN CONSTANTE DE LAS POLÍTICAS FISCALES

En referencia a ello, Chevalier (2011) señala que un factor que acelera la transformación constante del Derecho tributario proviene de la globalización económica y de la internacionalización de los mercados que han estado presentes en el accionar y en la evolución de las sociedades, no obstante hoy por hoy, tanto su significado como su alcance cobran mayor relevancia cuando el fenómeno de la mundialización refuerza los vínculos de interdependencia con repercusión en la acción de los Estados.

Sin lugar a dudas, este es un momento histórico ya que los sistemas políticos y económicos predominantes del mundo compiten fuertemente a la hora ampliar su influencia en función del *mercado unificado* al que hace referencia (Chevalier, 2011), lo cual repercute en cómo debe ser el tratamiento por parte de los Estados. En ese contexto, el sistema tributario no será ajeno a las variaciones causadas por las tendencias de la mundialización y los hechos económicos, por lo tanto, los países entran en el imperativo de adaptar cambios en su legislación en materia tributaria.

Cabe resaltar que, dichas tendencias de mundialización han traído como consecuencia que los tributos dejen de ser solo del Estado y de su jurisdicción siendo trasladados al ámbito internacional, lo cual trae como consecuencia que el *soft law* se vaya apoderando progresivamente de la regulación tributaria, lo que trae consigo la necesidad de hacer convenios entre países, proceso en el cual se observa, cómo las organizaciones supranacionales aprovechan para aplicar cambios estructurales a las políticas fiscales mediante convenios para armonizar las legislaciones de los Estados miembros, con el fin de “beneficiar el mercado”, pero desfavoreciendo el recaudo de los tributos locales. Antes de continuar, es preciso conceptualizar el término *soft law*.

El *soft law* alude a textos cuya normatividad no tiene fuerza de obligar en sí misma –por lo que su clave radicaría en la descripción de los fenómenos que comprende y la sujeción al concepto de Derecho que se adopte–, a diferencia de otros instrumentos

como las convenciones o los tratados internacionales, que una vez producida su incorporación al Derecho interno y dándose sus condiciones de aplicación, resultan inmediatamente aplicables a una transacción salvo que las partes decidan excluirlos (Pulido, 2017, p. 242).

También, es importante resaltar que la fuente por excelencia del Derecho tributario es la Constitución de los Estados, término con lo que se referencia a estados demócratas como es el caso de Colombia y México, al respecto:

Las constituciones democráticas modernas contienen dos tipos o categorías de normas. En la primera calidad se citan las normas que se refieren a la organización, estructura y funcionamiento de los órganos del poder público, constituyen la llamada parte orgánica; es decir, allí se contemplan las atribuciones y su distribución, con los límites y alcances del poder del Estado. En la segunda tipología se incluyen las normas que limitan el poder estatal frente a las personas que integran la entidad estatal; esta es la parte dogmática en que se contemplan los derechos fundamentales. En la Constitución mexicana aparecen además obligaciones; una de ellas, la tributaria (Camacho, 2017, p. 48).

Por su parte, la limitación derivada del *soft law* internacional, es de carácter externo sobre el poder tributario de los Estados y se considera como una nueva fuente del Derecho, la cual es producto de la globalización económica.

Actualmente, se critica la realización de *soft law* por parte de la Organización de Cooperación y Desarrollo Económico OCDE, pues este carece de fuerza para ser el referente normativo requerido, además las recomendaciones hechas por esta tampoco son tomadas como referente normativo, estas se convierten en simples comentarios que la organización realiza con respecto a la situación de un determinado Estado, pero finalmente, este es libre o no de aceptar esos comentarios y aplicarlos en su ordenamiento jurídico. Teniendo en cuenta, que el *soft law* se convierte en un tipo de Derecho blando que degrada la legalidad interna de los Estados, cabe resaltar que no se puede confundir *al soft law* con un Derecho justo, puesto que: “La protección del sujeto pasivo y, en particular, del contribuyente, en el marco de la relación jurídico-tributaria, constituye un presupuesto indispensable si se pretende edificar un sistema tributario justo, garantista y más eficaz en cualquier ordenamiento jurídico” (Becomo, 2019, p. 163).

ACCESO A LA INFORMACIÓN FINANCIERA Y TRIBUTARIA

Hoy por hoy, dada la preeminencia de la tecnología hace que sea relativamente fácil recibir información financiera y tributaria de corporaciones y empresas ubicadas en cualquier lugar del mundo, razón por la cual, se impone en este campo la estandarización de ciertas reglas de juego, propugnadas por organismos internacionales como la Comisión de las Naciones Unidas para el Derecho Mercantil Internacional, CNUDMI, que diseña normas de

estandarización internacional para garantizar la seguridad jurídica en las transacciones según señala (Maradiaga, 2016).

Sin embargo, pese al gran avance obtenido, son las características de las culturas locales quienes determinan los respectivos condicionamientos de su aceptación y aplicación, incluso entre naciones que hablan la misma lengua y se hace aún más complejo entre países con niveles de desarrollo diferentes, ante este panorama es importante tener información organizada que además sea integral en términos de oportunidad y comprensión de indicadores de las esferas tanto económica, social y política de los pueblos.

En consecuencia, un número cada vez mayor de países avanzan hacia un sistema homogéneo y estructurado, para lo cual optan por mecanismos que les permitan acelerar el curso de los negocios, al margen en muchos casos de las condiciones socioeconómicas internas. Los resultados derivados de lo expuesto son notorios, se hallan avances en temas como el acceso a la información que ahora es más estándar en cuanto a precios, lo cual está ligado al incremento del mercado y al uso de nuevas tecnologías que acortan las distancias, facilitan las relaciones comerciales e incluso las transacciones.

No obstante, dicho avance aún no es suficientes en términos de oportunidad y de pertinencia, especialmente en países en vía de desarrollo, en donde se busca impulsar la apertura económica y se tienen problemáticas como: la tercerización laboral que desfavorece al trabajador en tanto que le genera inestabilidad laboral, no le permite el goce de las mismas condiciones laborales de un empleado de planta y le impide por ejemplo ejercer sus derechos sindicales, de otra parte la legislación tributaria de choque está a favor de las grandes empresas y se presentan déficits fiscales de difícil control, tan solo por mencionar dos aspectos.

Por consiguiente, en aquellos países en vía de desarrollo el objetivo que persigue el cambio de las legislaciones en materia aduanera y tributaria se enfoca en lograr que los Estados y las compañías se beneficien por la facilidad de los trámites, por las excepciones, los descuentos y las disminuciones tributarias. De tal manera, que en diferentes aspectos la internacionalización y el avance de la mundialización han tocado directamente la economía, pero cabe resaltar que cada Estado es soberano de aplicar la normatividad que considera pertinente, de hecho... “La comunidad internacional está formada por estados soberanos dotados de potestad normativa primaria e independiente, cada estado puede imponer su potestad a aquellas circunstancias que impliquen una relación económica directa con su propio sistema estatal” (Ukmar, 2003, p. 99).

Premisa que se va develando cómo poco a poco a la hora de ser aplicada a un mundo interdependiente y regido por las fuerzas del mercado, en donde las multinacionales se convierten en pleno derecho de vida internacional, según lo presenta Chevalier (2011), el Estado pierde parte de su control, de allí la necesidad de encontrar garantías para los individuos en la funcionalidad del orden tributario como instrumento de cohesión social.

EL CONTEXTO LATINOAMERICANO Y EL COLOMBIANO

América Latina de acuerdo a información de la CEPAL y el estudio que se ha realizado desde universidades de la región se ha entendido el tema contable y tributario como una estructura que se fortalece a partir de los procesos sociales y culturales, sin embargo, toda la parte regulatoria se ha venido dando de manera limitada, ya que su evolución está supeditada a los fuertes intereses económicos, políticos y sociales de las grandes elites que se encuentran en el poder. Actualmente, tanto en el mundo como en América Latina, los ajustes en materia tributaria están vigentes, debido al mayor nivel de integración entre los países, pues prevalece la necesidad de entregar y de obtener información financiera prioritaria y también sucede por la falta de estructuración y acuerdos que hace que se están generando inconvenientes ya que lo que en algunos lugares se adapta, mientras en otros tiende a dilatarse por la falta de interés de algunos gobiernos.

Según las reflexiones precedentes, explorar las implicaciones de la reforma tributaria desde el campo académico, es un espacio para debatir en relación al funcionamiento del Estado, la economía y la sociedad, puesto que tiene incidencia directa en los procesos de cambio global que deben redefinir su accionar como instituciones y en donde los roles que estas juegan tienden a incidir en las condiciones de vida desde la perspectiva ya sea tanto individual como colectiva.

Colombia no ha sido la excepción en este proceso, por ello ha impulsado reformas que en teoría tienen el deber de coadyuvar a la cohesión social y a la adaptación a los cambios, no obstante, el resultado visible en las estadísticas han mostrado que no ha sido el mejor ya que predominan los intereses económicos de algunos, que son capitaneados por las grandes empresas multinacionales, en referencia a ello Chevalier cita a Steranger (1991) cuando ilustra el poder del mercado mundial de la siguiente manera:

La “diplomacia económica” formaría así un “triángulo” cuyos tres lados estarían constituidos por las relaciones entre empresas, por las relaciones entre estados y por las relaciones entre empresas y estados; las relaciones serían en doble sentido: las empresas tienen necesidad del concurso de los estados, y éstos de transformarse en portavoces y defensores de los intereses económicos (Chevalier, 2011 p. 324).

Es importante resaltar que, desde el año 1991 Colombia se convirtió en un Estado Social de Derecho, por lo tanto ha debido asumir diferentes retos de inversión en temas relacionados con los Derechos Humanos, sociales y económicos de sus connacionales, esto le ha permitido al país establecer lineamientos generales que han originado la aplicabilidad de mecanismos y procedimientos adecuados en los planes de desarrollo tanto nacionales como territoriales, lo que no es ajeno a la política fiscal por lo se deberían permitir los ajustes que acerquen esta política a los principios tributarios que parecen haber sido olvidados, ya que:

La protección del sujeto pasivo y, en particular, del contribuyente, en el marco de la relación jurídico-tributaria, constituye un presupuesto indispensable si se pretende edificar un sistema tributario justo, garantista y más eficaz en cualquier ordenamiento jurídico (Becomo, 2019, p. 163).

Teniendo en cuenta lo anterior, es necesario señalar que el papel de las instituciones es fundamental para el desarrollo de la economía de mercado de un país y su trabajo debe ir de la mano de las políticas fiscales y económicas y están llamadas a entender las necesidades de las empresas.

Por su parte, la ley en Colombia debe responder a los esquemas del Estado de Derecho, esta es canon de legitimidad en la adopción de tributos y se toma como un mandamiento del legislador, esta es entonces, la norma fundamental del Derecho tributario, es la reserva de la Ley que en algunos casos se sitúa en beneficio del interés general, entendiéndose por Ley, la norma abstracta y general que regula las conductas de los hombres, lo cual es la legalidad ideal y es lo que hace posible el Derecho, es una expresión de la racionalidad objetiva y busca unir la autonomía, la voluntad y el bien común, es también, una de las principales garantías de igualdad humana.

EL RETO: ADAPTARSE AL CONTEXTO FRENTE A LOS DESAFÍOS MUNDIALES

El mundo avanza vertiginosamente como se mencionaba anteriormente, especialmente en lo referente a los temas económicos y financieros, por esta razón los diferentes países implementan cambios normativos para adaptarse a los nuevos desafíos, entre los más importantes está el manejo de la tributación, que debe ser asumido por los Estados de manera juiciosa y responsable, toda vez que su buen manejo tiene correlación con la toma de decisiones para mejorar la calidad de vida de la población, ese es el dilema que está pendiente para los países y de manera particular para los denominados en países en vías de desarrollo. A continuación, se desarrollan algunos aspectos puntuales que dan luces a esta situación.

La articulación en Colombia

El país ha tenido que acoplar sus normas contables y tributarias a lo establecido en los Estándares Internacionales de Contabilidad y a lo requerido por la OCDE, lo cual comenzó con la ley 1314 de 2009, toda vez que los mercados globales han exigido que la información se presente de manera tal, que quien la lea la entienda, sin que tenga que conocer a profundidad la legislación interna, pero esto ha traído varios inconvenientes al momento de la aplicación, en especial en referencia al impuesto sobre la renta.

Desde 1991, cuando la nueva constitución política avanzó vinculando al país en la mundialización, se amplió la órbita de la apertura económica entrando de manera directa en la globalización, así se entiende, que “El siglo pasado asistimos a un fenómeno de

internacionalización de la economía debido a la mayor facilidad de circulación de personas, capitales, bienes y servicios que ha favorecido para el desarrollo” (Ukmar, 2003, p. 105), es preciso aclarar que, el tipo de desarrollo favorable para un país es aquel centrado en dar viabilidad al crecimiento económico, a la apertura de los negocios, a la inversión extranjera y al libre juego de la oferta y la demanda, lo que los clásicos de la economía llamaron “el dejar hacer y dejar pasar”.

¿En dónde enfatizan las reformas tributarias?

Lo anterior sirve de punto de partida a la hora de entender el rumbo de las reformas y de manera especial la erosión de la base impositiva, lo cual se constituye como el centro al rededor del cual giran los ajustes tributarios, por lo que se debe esclarecer los elementos relacionados con los tributos que inciden en la actualidad en ese sensible juego de interés, pero y... ¿De dónde surgen los inconvenientes?

Básicamente, se señala al legislador, pues *desconoció* que antes de emitir una normatividad, debe realizar estudios pertinentes que le permitan entender el contexto en el que esta se aplicará y además está en la obligación de establecer los vacíos estructurales que son el sustento de las dificultades, tal como es el caso de las problemáticas que de manera reiterada se plasman en las reformas de los sistemas tributarios, en donde la operatividad de los principios tributarios se desconoce o solamente tienen un sentido teórico, como es la capacidad económica, esto se evidencia a raíz de la ley 1819 de 2016 (Reforma Tributaria), que está muy presente en la vida de los colombianos.

En consecuencia, desde el estudio teórico del Derecho tributario, existe una gran problemática que va ligada a las distintas reformas que se han venido realizando no solo en Colombia, sino también en otros países de América Latina donde su Coeficiente de Gini los ubica en un gran índice de desigualdad para mencionar algunos encontramos a: México, Paraguay, Ecuador, estas inquietudes que se han generado por cuanto los principios base del Derecho tributario están siendo modificados y cambian distanciándose de su razón de ser, que es la de ser garantes del equilibrio entre: el Estado, la empresa y la sociedad y tal como se expresó anteriormente, contribuye a ello la poca confiabilidad de la información que diagnostican las condiciones sociales, económicas y políticas del país.

Teniendo en cuenta lo anterior, es claro que el Derecho tributario debe estar relacionado directamente con el entorno real que lo rodea, razón por la cual es de suma importancia replantear las legislaciones en la materia, ya que las crisis económicas y demás comportamientos sobre todo económicos afectan de manera directa las normas y regulación tributaria de las naciones.

Y frente a la realidad actual

En la coyuntura actual que vive la humanidad con la pandemia del COVID 19, se vislumbra el inicio de una gran crisis económica como consecuencia de esta, lo cual es evidente en el desplome del precio del barril de petróleo tanto Brent como WTI que si bien es cierto

comenzó con guerra de precios de este commodity se agudizó con las medidas derivadas de la pandemia y en el afán de los países por sostener su economía con otros productos, para el caso colombiano el café es el producto que en gran medida aporta a la sostenibilidad de la economía. Otro punto clave en la actual coyuntura es la cantidad de préstamos en la que han tenido que incurrir los países para atender la crisis y así poder ampliar la protección a la población y el aumento de insumos hospitalarios y de salubridad.

Este tipo de crisis, hacen que las empresas incluso las más grandes, lleguen a declararse insolventes debido a la gran expansión crediticia y los gobiernos para darles salvavidas brindan soluciones en el caso colombiano mediante la expedición de decretos como el 570 de 2020, ahí es cuando se conocen las dificultades que presentan las entidades tanto privadas como del gobierno, a partir de lo cual comienza a generarse en los diferentes países un ambiente de incertidumbre, que incluso lleva a que se especule sobre la necesidad de hacer reformas tributarias, en Colombia por ejemplo, un país que al igual que casi todos los del orbe está siendo afectado por el COVID 19, el Ministro de Hacienda y Crédito Público, Dr. Alberto Carrasquilla planteó en medio de la pandemia una reforma tributaria, no obstante, luego de recibir la desaprobación del Presidente de la República Dr. Iván Duque ha salido a reformular su propuesta de reforma tributaria para el próximo año. Esto fue lo que afirmó el Ministro:

Vamos a salir de esta crisis con unos niveles de deuda mucho más grandes, ... mientras recordaba que algunos sectores dicen que no hay que pensar en reformas fiscales en estos momentos, en clara referencia a su propuesta de principios de abril sobre la necesidad de una reforma tributaria apenas se acabara la crisis por coronavirus, pero que eso sería este año En esta oportunidad, el jefe de la cartera de Hacienda dijo que estaba de acuerdo en que este año no se debería tocar el tema: “Este año no podemos siquiera pensar en eso”, acotó. No obstante, advirtió que hay que “ir pensando en tener esa discusión” el año entrante para cubrir esos niveles de deuda” (Pulzo, 2020).

Cabe resaltar, el papel que juega la implementación de políticas fiscales en emergencias de tipo social y económico como esta que la que vive actualmente el mundo, pues para muchos gobernantes resulta interesante realizar cambios en la política fiscal ya que con esto se podría retomar el control, pues:

Ajustes de mediano plazo se hacen necesarios para recobrar la senda de sostenibilidad fiscal y esto puede ser un reto particularmente mayor, para los países con menor espacio fiscal, los cuales enfrentan la disyuntiva entre el costo del ajuste fiscal futuro contra el costo económico de la posibilidad de eventos de impago de la deuda y/o crisis financieras. (Pineda, 2020, párr.9)

No obstante, pese a que los Estados en momentos de crisis buscan que su sistema fiscal sea fuerte para mantener el nivel de gastos y sostener el eventual incremento de estos, a raíz de que el Derecho tributario se ha ido llenando de *soft law* con todos los convenios y acuerdos

que se han dado en materia, esta realidad se va volviendo cada vez más complicada, a la vez que reclama acciones prontas en términos de pertinencia, conducencia y utilidad.

Se opacan los principios

Según Tipke (2002), un experto en Derecho fiscal, los principios tienen por finalidad impartir unidad y evitar que se tomen medidas, o se dicten normas contrarias o fuera de los principios, la consecuencia de quebrantarse o violentarse estos es que se pueden crear privilegios o discriminaciones injustificados, por tal razón, para encontrar la justicia los principios deben estar armonizados con la realidad y la justicia, además deben adaptarse a la realidad dependiendo de la rama del Derecho de la que se esté tratando.

Este autor habla que históricamente en la doctrina y en la práctica tributaria los tres principios de mayor relevancia han sido: el de capitación, el de equivalencia y el de capacidad económica. En ese orden de ideas, para los expertos en Colombia el sistema tributario adolece de un bajo nivel de recaudo, es inequitativo, aplica un tratamiento desigual a empresas similares y a personas naturales, es difícil de administrar y se recarga afectando el crecimiento económico; Tipke (2002) sugiere la necesidad de corregirlo y reorientarlo para encajar en el mundo estandarizado, lo que es un reto mayúsculo que choca con los niveles de inequidad prevalentes en Colombia.

Tipke (2002) insiste en el principio de capacidad económica que es el principio idóneo, pues se adapta a la realidad, se adecúa a todos los impuestos excepto a aquellos dirigidos al ordenamiento social como son los tributos al cigarrillo, a las bebidas alcohólicas entre otros. Sin embargo, se encuentra en la misma línea de complejidad expresada anteriormente.

Según este autor, el principio de capacidad económica “No plantea qué ha hecho el Estado por el ciudadano individual, sino que puede hacer este por el Estado” (Tipke, 2002, p. 68), aunque este planteamiento se ajusta a lo establecido dentro de los Estados de Derecho, este principio no va en contravía de los derechos fundamentales ya que coadyuva a que estos principios sean amparados. Ahora bien, teniendo en cuenta que el Estado colombiano es un Estado Social de Derecho, se puede afirmar que este principio cobra más importancia puesto que la finalidad inherente a este tipo de Estado, es la protección integral del individuo y sus derechos, razón por la que se evidencia el dilema al cual se enfrenta Colombia en la práctica: equilibrar la relación con el mercado y la sociedad.

Tipke (2002) también define el principio de capacidad económica como “Todos deben pagar impuestos con arreglo al importe de su renta, en la medida en que esta exceda del mínimo existencial, y no deba utilizarse para atender obligaciones particulares de carácter ineludible” (p.75), a través de esta definición el autor llega a la conclusión de que no hay capacidad económica impositiva, situación que es refutada por algunos economistas, él sostiene que “El principio de capacidad económica es indeterminado pero no es indeterminable” (Tipke, 2002, p.78), vinculando estas palabras al contexto nacional, es

importante mencionar que efectivamente la capacidad económica del contribuyente se puede calcular teniendo en cuenta sus ingresos y su patrimonio, por lo tanto en el ordenamiento tributario nacional este concepto aplica a cabalidad.

En el caso de una tributación basada en la igualdad, a la luz del principio de capacidad económica, esta buscaría gravar a los titulares de la capacidad económica con arreglo a las exigencias propias de la igualdad, lo cual hace que este principio no sea compatible con el de beneficio, ya que aunque se trate de gravar en masas, se debe tener en cuenta siempre la capacidad económica individual y no un promedio de toda la comunidad, puesto que cada contribuyente es distinto y merece un trato diferenciado acorde a su propia realidad y a la capacidad económica del contribuyente.

A propósito, la capacidad económica también es vista como una norma prudencial, pues no busca recaudar en donde no tiene nada para hacerlo, teniendo en cuenta que este principio es subjetivo y no busca sino establecer igualdad entre quienes tienen la capacidad de aportar. Tipke (2002) hace una mención especial sobre las rentas obtenidas por el trabajo que, según su criterio, son más morales y deben ser tratadas con menos severidad que las rentas de capital.

Ahora bien, se hace necesario establecer que en ningún momento la carga tributaria puede ser excesiva ya que esto lesionaría directamente la propiedad privada, aspecto que contrasta en el momento cuando Tipke (2002) expone la justificación de los impuestos de ordenamiento en donde no se cobran montos superiores a la capacidad económica del ciudadano, sino que se beneficia a quien cumple con el bien obrar y no se le cobran impuestos ya que no daría lugar a ello, esto sin tener en cuenta el principio de capacidad económica, razón por la cual el autor hace una crítica a los beneficios y menciona que estos deben ser acabados para favorecer al beneficio del que se ha venido hablando y de esta manera evitar la elusión y la discriminación.

Tipke (2002) expone que el establecimiento de un beneficio fiscal presupone razones de interés general que tengan al menos, tanto el peso como la igualdad de gravamen según la capacidad económica, para realizar esta ponderación debe tenerse en cuenta que la justicia distributiva basada en la igualdad favorece a todos, mientras que los beneficios fiscales suelen beneficiar tan sólo a un grupo, si el legislador establece beneficios fiscales que no se basen en razones de interés general está actuando de modo inmoral, puesto que los contribuyentes no beneficiados tienen que pagar mayores impuestos para compensar la menor recaudación derivada del beneficio fiscal.

León (2010), habla del contexto actual del derecho tributario y establece que:

En el Derecho tributario reina la arbitrariedad, el predominio de fines extrafiscales contradictorios, numerosas normas especiales, etc. todo esto provocado tanto por el legislador como por los tribunales pues los desmedidos requisitos que deben cumplir en el fundamento de la cuestión de inconstitucionalidad ha hecho que las pasen por alto

ante el temor de suplantar la labor del legislador y quebrantar la división de poderes de ahí que la principal tarea del Tribunal Constitucional debería ser exigir al legislador la igualdad tributaria con arreglo a la capacidad económica, disponiendo del margen de actuación suficiente para concretar las diversas soluciones aceptables que se deducen del principio de capacidad económica evitando que los jueces reflejen sus concepciones políticas de carácter subjetivo y que el nepotismo, los favoritismos, la incompetencia, la corrupción, la falta de responsabilidad y de controles eficaces dañen el destino de la recaudación pues si bien es cierto la defraudación se castiga penalmente mas no así el derroche de la recaudación tributaria” (párr. 6).

Finalmente, se hace necesario señalar que, si bien es cierto, los países necesitan tener su recaudo de manera permanente, esto debe darse dentro del marco de una creación y aplicación responsable de las normas ya que el afán por obtener recursos económicos no puede ir en contravía de los principios constitucionales, puesto que estos son los que deben regir y dar las bases que permitan un sistema económico, fiscal y financiero óptimo para todos los ciudadanos.

CONCLUSIONES

Actualmente es más fácil acceder a información financiera de corporaciones ubicadas en cualquier lugar del mundo, se debe eso sí buscar siempre que esta sea oportuna, necesaria, veraz y organizada, esto traerá beneficios como facilitar el intercambio comercial entre los pueblos y que las autoridades tributarias puedan conocer la realidad de las operaciones financieras y adoptar medidas pertinentes ayudando a la mejora del sistema tributario y de la política fiscal en sus naciones.

En cuanto a los estudiosos del área social, es muy importante entender y analizar cómo los países han asumido los diferentes retos, bajo la presión de los ajustes internacionales, sobre todo en aquellos considerados jurisdicciones no cooperantes, los cuales, debido a las exigencias de los Estados, que tienen la fuerza a la hora de calificarlos, se han visto en la obligación de tomar medidas en su legislación interna para de esta manera mantener una mejor reputación.

De la misma forma, se estableció que desde la academia es preciso movilizar el conocimiento para llevar a cabo esta tarea, siempre se debe partir del estado de la materia y de la actualización de la misma, ya que el estudio del Derecho tributario es integrador de lo público y privado, cuyo compromiso y dedicación debe fundamentar las reformas tributarias en armonía con la realidad económica y social para garantizar tanto al Estado como a los ciudadanos, un sistema tributario eficiente, eficaz y ético y es precisamente la academia quien debe ponerse al frente de dicha labor.

De otra parte, y haciendo referencia al contexto internacional, se logró analizar que la renta mundial impone una contribución en el lugar de residencia sin tener en cuenta el lugar de origen de esas rentas, dicha contribución facilita la neutralidad en la exportación de

capitales, pero finalmente, esta se rompe porque no se consolida una base gravable mundial, debido a que el sistema tributario actual debe servir para que la economía funcione eficientemente.

Por ello, surgen principios diferentes a los clásicos, uno de ellos es la neutralidad, que lleva a los tributos a no alterar ni la renta ni el patrimonio, sino que los dejan como estaban, lo que en el contexto internacional busca neutralidad entre los ordenamientos a la hora de localizar las inversiones, se puede señalar entonces, que la neutralidad influye decisivamente en la imposición directa de las empresas y en la configuración fiscal internacional de las compañías especialmente al momento de abordar el tema de la doble imposición.

Es importante señalar que, en el contexto internacional, la neutralidad influye de manera decisiva sobre la libertad de los Estados al momento en que estos imponen la carga tributaria, razón por la cual se concluyó que busca una estandarización del Derecho fiscal, lo que acarrea inconvenientes en la actualidad ya que vulnera el principio de capacidad contributiva. Además, la competencia fiscal afecta decisivamente la movilidad de los factores productivos, ya que la competencia se acepta como una expresión de genuina libertad fiscal de los estados, lo cual es una manera de establecer la elusión fiscal.

Adicional a lo anterior, y para el contexto colombiano se logró advertir que hay una cierta tendencia a dejar de lado los principios tributarios al momento de elaborar las políticas fiscales en el país y es por tanto necesario volcar la mirada a ese momento de la historia en la que surge la tributación y los principios que lo configuran. Por su parte, la intención de frenar la elusión fiscal ha traído consecuencias que lesionan gravemente el sistema fiscal colombiano, conllevando una dificultad mayor que consiste en que los usuarios finales serán quienes terminen asumiendo una carga tributaria mayor cuando reciben los servicios financieros.

Se pudo analizar también que la tributación debe cuantificarse de acuerdo con la capacidad económica del contribuyente para que de este modo se respete el principio de la ética a la tributación, a partir de lo cual esto deben eliminarse los beneficios a los contribuyentes de mayor poder económico e identificar a aquellos que suman privilegios en contraste con la responsabilidad social, para que así Colombia pueda transitar hacia un sistema tributario más justo y eficaz.

Además, se logró advertir que el sistema tributario en Colombia, como lo reiteran diferentes expertos en sus publicaciones tales como: Mauricio Cárdenas, Sergio Clavijo, Abel Cruz Santos entre otros, es un sistema arbitrario toda vez que quien legisla la materia lo hace de acuerdo a conveniencias políticas y no se adecúa a promover la justicia tributaria como es el deber ser. Razón por la cual los grandes contribuyentes obtienen más beneficios, pero quienes tienen un poder adquisitivo menor terminan pagando más impuestos, es decir no hay una distribución justa de la carga tributaria que es el fin último del principio de capacidad económica. En Colombia.

Se pudo también evidenciar, que en Colombia prevalece la necesidad de realizar estudios pertinentes sobre la política fiscal que sirvan como soporte para asumir los desafíos de la globalización propia de los tiempos actuales, en donde los cambios del sistema tributario deben estar acorde con las condiciones sociales y económicas del país, en este sentido, las entidades públicas y privadas están llamadas a asumir compromisos serios al respecto.

Por último, es importante resaltar que a partir de esta investigación se logró articular la realidad colombiana, frente una problemática que ha venido dándose a lo largo y ancho del mundo, pues por el afán de algunos gobiernos de aumentar el recaudo, han permitido que las políticas fiscales se estén alejando de los principios tributarios, fenómeno que es más evidente en momentos de crisis, pues estos motivan a que se den dichos cambios y es claro que los problemas se agudizan, por cuanto los sistemas tributarios son débiles y se están llenando de *soft law* y no proponen ni ejecutan cambios estructurales sino coyunturales, con lo cual están reforzando la inseguridad jurídica que evita que los mercados y las finanzas locales mejoren porque esos escenarios inestables son poco atractivos para la intervención.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Becomo, Y. (2019). Apuntes críticos entorno a la exigencia del solve et repete en la normativa cubana. *Misión Jurídica*
- Camacho, M. J. (2017). Violación de Derechos Fundamentales con la Clausura Fiscal en México. *Misión Jurídica*
- Carrasquilla insiste en reforma fiscal, esta vez en 2021, para saldar deuda por COVID-19. (2020, abril 13). El Pulzo. [En línea]. Disponible en <https://www.pulzo.com/economia/minhacienda-insiste-reforma-tributaria-para-2021-por-coronavirus-PP884998>. [Consultado abril 24, 2020]
- Chevalier, J (2011). El Estado Posmoderno, Traducción de Oswaldo Pérez, Universidad Externado de Colombia, Bogotá.
- Godínez, M. T. (2015, 12 de abril). CLG- ABOGADOS. [En línea]. Disponible en <https://www.clg-abogados.mx/single-post/2015/05/13/Moral-Tributaria-del-Estado-y-de-los-Contribuyentes>. [Consultado abril 2, 2020]
- Gutiérrez, M. y Quiñones, N. (2016). El resultado del plan de acción BEPS y su aplicación en Colombia. Editorial ICDT
- Herrera, P., (2002). Moral tributaria del Estado y de los contribuyentes. [En línea]. Disponible en <http://www.marcialpons.es/editoriales/marcial-pons-ediciones-juridicas-y-sociales/2558/> [Consultado enero 27, 2020].
- León, V. G., (07 de junio de 2010). Academia Fiscal Universidad Autónoma de Aguas Calientes. [En línea]. Disponible en <http://academiasfiscaluaa.blogspot.com.co/2010/06/la-moral-tributarista-del-estado-y-del.html>. Consultado febrero 1, 2020].
- Mariada, J. R. (06 de octubre 2016). La globalización y las tecnologías de la información. [En línea]. Disponible en <http://www.latribuna.hn/2016/10/06/la-globalizacion-las-tecnologias-la-informacion/>. [Consultado marzo 17, 2020].
- Novoa, C. G. (2015). *El derecho Tributario Actual Innovaciones y Desafíos*. Bogotá: ICDT

- Ochoa, C. M. (2016). Reforma Tributaria Estructural, Sofismas y Verdades, Comisión de expertos, [En línea]. Disponible en <http://www.unaula.edu.co/sites/default/files/REFORMA%20ESTRUCTURAL-%20SOFISMAS%20Y%20VERDADES.pdf>. [Consultado abril 24, 2020]
- Pineda, O. (2020). Gobiernos subnacionales y coronavirus: cinco acciones críticas que apoyamos desde el BID. [En línea]. Obtenido de <https://blogs.iadb.org/gestion-fiscal/es/posibles-consecuencias-macro-fiscales-covid-19-america-latina/> [Consultado abril 23, 2020].
- Pulido, J. C. (2017). EL ‘SOFT LAW’ EN EL DERECHO PRIVADO: SOSTÉN A LA TEORÍA DE LA ‘NUEVA LEX MERCATORIA’ “SOFT LAW” IN PRIVATE LAW: SUPPORT TO THE THEORY OF “NEW LEX MERCATORIA”. *Misión Jurídica*.
- Tipke, K., (2002). *Moral tributaria del Estado y de los contribuyentes*. Editorial Marcial Pons, Ediciones Jurídicas y Sociales Madrid. España
- UKMAR, V. (2003). “Los tratados internacionales en materia tributaria”. EN: *Curso de Derecho Tributario Internacional*, 85-114