

Resumen y comentarios al segundo informe de la comisión de expertos para la reforma tributaria estructural

Vicepresidencia de Asuntos Económicos¹

Septiembre 2015

La Comisión de Expertos creada por el Gobierno Nacional para estudiar el Sistema Tributario Colombiano y dar recomendaciones para una reforma estructural – autodenominada Comisión de Expertos para la Equidad y la Competitividad Tributaria – entregó recientemente el segundo informe al respecto el cual se compone de: i) una propuesta de reforma al Régimen Tributario Especial (RTE) de las Entidades Sin Ánimo de Lucro (ESAL); y ii) un informe de los temas abordados en las sesiones ordinarias del segundo trimestre del año. A continuación realizamos un resumen de ambos componentes del informe de la Comisión y comentamos los puntos de mayor relevancia desde la perspectiva del sector de hidrocarburos.

I. Régimen Tributario Especial para las ESAL

Este punto es sensible para el sector hidrocarburos en la medida en que los excedentes de las fundaciones petroleras podrían resultar gravados. Estas fundaciones fueron constituidas por compañías del sector para realizar inversión social y actualmente tienen un rol importante en la prestación de servicios a éstas.

1. **Entidades listadas:** De acuerdo con el Informe de la Comisión, hay cerca de 72 mil entidades listadas con exclusión de impuestos, de las cuales 55 mil (71%) son **contribuyentes** que pertenecen al RTE y 17 mil (29%) son **no contribuyentes**. Hay 43 mil contribuyentes de los que se desconoce su objeto social y las actividades que realizan.
2. **Problemas de control de beneficios a ESAL:** Además de los tratamientos disímiles que reciben las entidades listadas, la Comisión destaca: i) la carencia de especificidad de los beneficiarios, principalmente en programas de desarrollo social; ii) la laxitud del régimen actual frente a la realización de actividades comerciales; iii) la falta de control de la administración tributaria; y iv) su proliferación impulsada por las preferencias de la contratación pública hacia ESAL.
3. **Control a ESAL:** La Comisión reconoce que las ESAL constituyen un mecanismo para cumplir objetivos de carácter social, colaborando con el Estado y/o las comunidades, resaltando que deben hacerlo sin alterar el mercado ni sustituir a ninguno de los actores. En este sentido, **la Comisión justifica la existencia de un tratamiento tributario especial para ellas, pero bajo requisitos estrictos y vigilancia de DIAN.**
4. **Propuesta de impuesto de renta para ESAL:**
 - Todas las instituciones listadas serán contribuyentes del impuesto sobre la renta con el mismo régimen que las sociedades de responsabilidad limitada, a menos que: i) por ley se las defina como no contribuyentes (ver punto 5); o ii) se autorice su entrada al RTE (ver condiciones en punto 6).

¹ Alexandra Hernández Saravia, Vicepresidente; Ramón Salgado Herrera, asesor; Julio César Romero, economista senior.

- Para las que sean autorizadas a entrar el RTE, proveer de una **exención para las rentas provenientes de las actividades derivadas del objeto social meritorio, pero gravar sus excedentes² con el impuesto de renta a una tarifa reducida de 20%**. Lo anterior implica que estas entidades **empezarían a pagar impuesto al patrimonio**.
5. **ESAL no contribuyentes:** continuarán siendo no contribuyentes las asociaciones de padres de familia y las de exalumnos, las sociedades de mejoras públicas, las juntas de acción comunal y de defensa civil, las organizaciones de alcohólicos anónimos y las ligas de consumidores. Aquellas entidades que por efectos de esta reforma hayan dejado de ser no contribuyentes (instituciones religiosas, fondos y sindicatos, por ejemplo), deberán **tramitar su ingreso al RTE** al igual que las demás Asociaciones, Fundaciones y Corporaciones (AFC) constituidas como ESAL que quieran hacerlo (ver punto 6).

***Comentario ACP:** No vemos claro el criterio adoptado por la Comisión para conformar esta clasificación. Nos parece que las asociaciones gremiales deberían hacer parte de la lista de no contribuyentes cuando éstas realicen actividades comerciales cuyos ingresos representen menos del 40% de sus ingresos totales, pues estas entidades reciben aportes y su función es más asimilable con una responsabilidad fiduciaria que un fin de generar utilidad. Sería un caso similar con las administradoras de propiedad horizontal.*

6. **Ingreso al RTE:** Las AFC constituidas como ESAL deberán certificar el cumplimiento de requisitos y condiciones mínimos para su ingreso al RTE, y dejar constancia en su respectivo RUT. Deberán demostrar que: i) sus aportes no son reembolsables ni sus excedentes distribuibles bajo ninguna modalidad y en ningún momento; ii) su objeto social y actividades corresponden a educación formal, salud, cultura, ciencia, tecnología e investigación, deporte aficionado, actividades gremiales y actividades de desarrollo social; iii) los excedentes anuales se destinarán obligatoriamente a la actividad meritoria en un 60% dentro de los siguientes cuatro años de acuerdo con el plan que se presente; y iv) los ingresos obtenidos de las actividades diferentes a las meritorias (cuyos excedentes van a ser gravados al 20%) no deberán ser superiores al 40% de sus ingresos totales. Las Cooperativas y los Fondos, incluidos los de trabajadores y de pensiones, no serían admitidos en el RTE pues no son ESAL.
7. **Tratamiento de las ESAL admitidas en el RTE:** Podrán obtener **rentas (excedentes) de su actividad meritoria** o de actividades conexas, donaciones sin contraprestaciones ocultas, rendimientos, arrendamientos, etc. (provenientes de la explotación de su patrimonio y ventas de activos fijos que se inviertan en remplazo de los mismos), las cuales serán **exentas del impuesto sobre la renta**. Las **rentas de otras actividades** distintas a las nombradas, o de aquellas que no cumplan con los requisitos establecidos para ellas, sobre las cuales **se aplicará una tarifa de impuesto de renta del 20%**. Los gastos de administración de las ESAL no podrán exceder el 20% de sus ingresos totales anuales; el exceso no será deducible.

² Estos excedentes están necesariamente compuestos por rentas de actividades no meritorias, o de actividades meritorias que por alguna razón no cumplen con los requisitos establecidos para ellas.

8. **Cláusula anti-elusión:** Sanciona el abuso del derecho, fraude a la ley o simulación en que incurran las ESAL para el desarrollo de sus actividades o con relación a las distribuciones indirectas de dividendos o la simulación de donaciones. En los siguientes casos se recalificarán las operaciones para efectos estrictamente tributarios: i) existencia de ánimo de lucro con el propósito de distribución de excedentes; ii) que los fundadores, administradores, familiares, vinculados sean al mismo tiempo los beneficiarios de las actividades; iii) la adquisición de bienes y servicios a los fundadores, administradores, etc.; iv) la remuneración de los cargos de fundadores, asociados, representante estatutario y miembro del órgano de gobierno o de cualquier relación laboral que dé derecho a participar en los resultados económicos de la entidad; y v) la recepción de donaciones por las cuales la ESAL retribuye directa o indirectamente al donante.
9. **Otras consideraciones:**
- La ESAL que incurra en pérdidas superiores al 60% de su patrimonio y no logre compensarlas en un término de tres años, será disuelta y liquidada.
 - Las donaciones a ESAL para todos los contribuyentes serán limitadas al 20% de la renta líquida para la generalidad de los casos y en casos excepcionales al 35% de la misma.
 - Las AFC constituidas como ESAL quedarán bajo la vigilancia de la Superintendencia de sociedades.

II. Avance de la Comisión sobre temas de Administración Tributaria (AT):

Estamos de acuerdo con la Comisión en que tener “la mejor” política tributaria sirve poco si no se puede implementar de manera eficiente, y en que, según los términos del Informe, la AT debe asegurar, con el menor costo posible de transacción tanto para la administración como para los contribuyentes, el recaudo de los impuestos en el debido momento, de conformidad con las leyes existentes.

10. Ineficiencia de la AT:

- Según el informe, en Colombia la AT no está logrando el propósito general enunciado previamente. Los datos de evasión resumidos en el Cuadro 1 así lo evidencian:

Cuadro 1. Evasión tributaria en Colombia por tipo de impuesto

Impuesto / Contribución	%	% PIB	Billones
IVA doméstico	23%*	2	15
Renta / CREE de sociedades	39%	2	15
Renta de personas naturales	ND	ND	ND
Seguridad social (UGPP)**	27%	2	15
Aranceles / IVA importaciones	10%	-	4

• FMI la calcula en 40%

• **En pensiones la evasión es de 39%, en salud de 26% y en riesgos profesionales del 20%

- La comisión afirma que en la DIAN existen 377 mil deudores morosos con 853 mil obligaciones pendientes que representan una cartera de 4.25 billones de pesos.

- Menciona que un factor muy importante para evadir y eludir es la incapacidad de la AT para detectar la evasión y forzar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, sobre todo cuando estos fenómenos operan bajo modalidades jurídicas y financieras difíciles de detectar y combatir. Para que una reforma estructural tenga éxito en Colombia en las circunstancias actuales, se requieren mejoras muy significativas de modernización y fortalecimiento de la AT. **La Comisión llama la atención acerca de que las reformas que han sido exitosas en América Latina han ido acompañadas de grandes esfuerzos en la AT.**

***Comentario ACP:** Las cifras son alarmantes. Anualmente se dejan de recaudar impuestos y contribuciones por valor cercano a los 50 billones de pesos, los cuales representan cerca del 7% del PIB (dos años de crecimiento) y el 45% de los ingresos tributarios del país. De haberse recaudado esta cifra en el pasado no habrían sido necesarias las últimas reformas tributarias, las tarifas de impuesto serían competitivas a nivel internacional, se habrían subsanado los déficits de la salud y de las pensiones, existirían buenos estímulos para invertir, etc. Además, como bien lo dice el informe de la Comisión, combatir la evasión, elusión y morosidad también hace al sistema tributario más justo y equitativo.*

11. **Modelo de AT eficaz:** ¿Qué hacer para mejorar la AT y combatir la evasión? Antes de responder a esta pregunta y dar recomendaciones, la Comisión crea un “modelo” de lo que debería ser y tener una AT eficaz, para luego comparar lo que existe en Colombia versus el modelo creado.
 - **Principios generales de la AT:** Debe facilitar y promover el cumplimiento voluntario de las obligaciones, con un enfoque de servicio al contribuyente como su cliente principal y la promoción de la moral tributaria. Se plantea la obligación de aplicar las leyes con imparcialidad y justicia en las decisiones de la administración y la necesidad de integridad y honestidad de los funcionarios, así como la necesidad de tener un sistema de registro sencillo pero eficaz, contar con acceso a bases de datos exógenas para establecer los impuestos a cargo de los contribuyentes, contar con gente capacitada y motivada y una gerencia pública con un plan estratégico, un sistema de recolección eficiente a través del sistema bancario, servicios adecuados para los contribuyentes. También propone la creación de un código tributario estable, claro y sencillo, y medir frecuentemente la brecha tributaria por sectores e individuos, así como contar con mecanismos efectivos para asegurar los cobros oportunos, sanciones que estimulen el cumplimiento.
 - **Estructura funcional de la AT:** La Comisión propone una “**organización basada en funciones**” (procesos homogéneos como registro, recaudo, devoluciones, fiscalización, resolución de disputas, sistemas, etc.) como el mecanismo **más efectivo para recaudar impuestos**, en oposición a aquella segregada por tipo de impuestos. Además, considera que la existencia de **unidades especializadas** por tamaño y **tipo de actividades** sería de gran ayuda y siendo fundamental la existencia de un área de resolución de disputas separada de las demás funciones.
 - **Autonomía de la AT:** Tener la capacidad de operar independientemente del gobierno en términos de financiamiento, manejo de personal y prácticas administrativas, mejoraría la eficiencia de la AT. Se plantea la creación de instancias para resolución de recursos jurídicos tributarios separados de la AT, pero dependientes del Ministerio de Hacienda, resaltando la experiencia centenaria de

España con tribunales especializados en el tema tributario, y sus ventajas frente al equivalente de la rama contenciosa colombiana, lo cual descongestionaría al contencioso y garantizaría imparcialidad, ayudando al proceso de cumplimiento y recaudo.

12. Consideraciones de la Comisión sobre la DIAN:

- Esa entidad tiene un presupuesto de 1.3 billones de pesos (84% funcionamiento, 16% inversión), representado entre otros en 9 mil cargos, más del mitad funcionarios de carrera.
- Es una organización semi-autónoma basada en funciones, lo que es bueno atendiendo al modelo explicado previamente. Sin embargo, no tiene autonomía en cuanto a contratación, capacitación, promoción, despido y remuneración del recurso humano, lo que entorpece el mantenimiento de una planta de personal idóneo y motivado.
- En el contexto internacional de las AT (muestra de 34 países OCDE y 22 no-OCDE), la DIAN: i) cuenta con la menor cantidad de personal joven (menor a 50 años) y preparado en materia de técnicas modernas de información, fiscalización y recaudo; y ii) es la AT con la segunda mayor cantidad de ciudadanos por empleado de tiempo completo y la tercera en cuanto a Población Económicamente Activa por empleado de tiempo completo. **No menciona estadísticas sobre el número de contribuyentes por empleado de tiempo completo, que en nuestra opinión es una medida relevante teniendo en cuenta el alto nivel de evasión en el país.**
- **Desarrollo de tecnologías electrónicas:**
 - La Comisión parece satisfecha con el sistema con el que cuenta la DIAN actualmente (MUISCA), aunque acepta que debe mejorarse su capacidad de procesamiento y almacenamiento.
 - En el mismo sentido, se muestra conforme con los modelos de perfilamiento utilizados y con el procesamiento del RUT, pagos y devoluciones vía electrónica, en el área de impuestos.
 - Por el contrario, en Aduanas considera que debe realizarse un mayor esfuerzo para estar de acuerdo a las circunstancias actuales.
 - En cuanto a factura electrónica y fiscalización por medios electrónicos, Colombia parece ser el país con mayor atraso y la Comisión recomienda recortar el rezago y masificar su utilización. En materia de devoluciones, por ejemplo, los países líderes de Latinoamérica (Chile, México, Argentina, Brasil) logran un 100% a través de medios electrónicos, mientras que en Colombia apenas logra el 6%. Algo semejante ocurre con los pagos, donde la comisión considera que el problema de fondo es que Colombia no está invirtiendo lo suficiente en sistemas electrónicos de procesamiento e información, probablemente debido a que el presupuesto DIAN es muy pobre en relación con otros países (0,08% del PIB versus 0,4%). La Comisión no ofrece una recomendación específica frente a este tema.
 - De acuerdo con el Informe, el Régimen de Procedimiento Tributario es una colcha de retazos que debe modernizarse y mostrar una concepción sistemática del procedimiento que sea aplicable a todos los impuestos, tasas y contribuciones. De igual manera, debe modernizarse el régimen de sanciones y el de cobro coactivo. La comisión no ofrece en este informe ninguna recomendación específica. Según la DIAN, no existe un sistema informático unificado que integre un modelo de gestión, las obligaciones y el procedimiento administrativo de cobro.

13. Otras consideraciones sobre el Sistema Tributario Colombiano:

- La internacionalización de la economía demanda una legislación tributaria que esté a la altura, y la asignación y adecuación de recursos para responder al reto de su adecuada administración.
- En cuanto a aduanas, uno de los grandes problemas destacados por la Comisión es la carencia de bases de datos estadísticos y de sistemas y la ausencia de un acuerdo general y de una política real enfocada a controlar el contrabando, por ejemplo, el de combustibles líquidos.
- La Comisión considera que es necesario reformar las administraciones territoriales (1111 municipios y 33 departamentos), pues cuentan con una legislación obsoleta y disímil, con alto costo de transacción y baja eficacia de recaudo.
- También se reconoce un problema de normas dispersas en la UGPP, que controla todo el sistema de seguridad social (cerca de 20 millones de afiliados al régimen contributivo).

En resumen...

- Las cifras de evasión presentadas en el Informe indican que el problema tiene dimensiones alarmantes (50 billones de pesos anuales). Disminuir la evasión requiere contar con una AT fuerte y unos programas de fiscalización bien concebidos y aplicados.
- En el Informe se comparan los atributos de la DIAN contra los de un modelo de lo que sería una AT “ideal”, concebida por la misma Comisión. En ese ejercicio, la DIAN sale relativamente bien librada.
- **La Comisión no realiza recomendaciones específicas para reducir la evasión ni el contrabando,** orientó sus propuestas hacia dar mayor autonomía a la DIAN para el manejo de sus recursos humanos, aumentar su presupuesto, especialmente hacia capacitación de sus funcionarios, invertir más en tecnología de la información y reformar el régimen de procedimiento tributario, incluidas sanciones y cobro coactivo.
- En la medida que la Comisión publique propuestas más concretas, tendremos material para realizar análisis mas profundos, seguramente vendrán discusiones en temas muy importantes como el IVA y ojalá el contrabando. Seguiremos atentos a los resultados de estos informes.