

**INCENTIVOS FISCALES Y EMPLEO COLOMBIANO (1990: 2006): UNA  
PERSPECTIVA INSTITUCIONAL**

**JOHN JAIRO COTE SALAZAR**

**UNIVERSIDAD INDUSTRIAL DE SANTANDER  
FACULTAD DE CIENCIAS HUMANAS  
ESCUELA DE ECONOMIA Y ADMINISTRACION  
BUCARAMANGA**

**2008**

**INCENTIVOS FISCALES Y EMPLEO COLOMBIANO (1990: 2006): UNA  
PERSPECTIVA INSTITUCIONAL**

**JHON JAIRO COTE SALAZAR**

**Trabajo de grado para optar el título de  
ECONOMISTA**

**Director:**

**GONZALO ALBERTO PATIÑO BENAVIDES**

**Doctor en economía universidad de Odessa Ucrania**

**UNIVERSIDAD INDUSTRIAL DE SANTANDER  
FACULTAD DE CIENCIAS HUMANAS  
ESCUELA DE ECONOMIA Y ADMINISTRACION  
BUCARAMANGA**

**2008**

## **CONTENIDO**

**Pág.**

<b>1. INSTITUCIONALISMO Y REGLAS DE JUEGO EN EL SISTEMA DE TRIBUTACION Y MERCADO DE TRABAJO COLOMBIANO</b>	<b>10</b>
<b>1.1 INTRODUCCION</b>	<b>10</b>
<b>1.2 REGLAS FORMALES E INFORMALES</b>	<b>14</b>
<b>1.3 COSTOS DE TRANSACCION</b>	<b>16</b>
<b>1.4 MARCO INSTITUCIONAL COLOMBIANO: EL PAPEL DEL ESTADO</b>	<b>19</b>
<b>1.5 REGLAS DE JUEGO EN EL SISTEMA DE TRIBUTACION COLOMBIANO</b>	<b>31</b>
<b>1.6 LIMITACIONES LABORALES EN COLOMBIA: EL MERCADO DE TRABAJO</b>	<b>44</b>
<b>2. INCENTIVOS TRIBUTARIOS ORIENTADOS A LA GENERACION DE EMPLEO EN COLOMBIA</b>	<b>55</b>
<b>2.1 INSTITUCIONALISMO Y MOTIVACION DE LA CONDUCTA HUMANA</b>	<b>55</b>
<b>2.2 INCENTIVOS TRIBUTARIOS</b>	<b>57</b>
<b>2.3 NORMAS TRIBUTARIAS ORIENTADAS A FOMENTAR EL EMPLEO</b>	<b>60</b>
<b>3. RESULTADOS DE LAS REFORMAS TRIBUTARIAS Y LABORALES SOBRE EL CONTEXTO INSTITUCIONAL COLOMBIANO</b>	<b>71</b>
<b>3.1 TRATAMIENTOS PREFERENCIALES TRIBUTARIOS</b>	<b>71</b>
<b>3.2 EL CASO DE LAS REFORMAS LABORALES</b>	<b>73</b>
<b>BIBLIOGRAFIA</b>	<b>75</b>
<b>ANEXOS</b>	

## ANEXOS

		Pág.
<b>Anexo A</b>	RENDIMIENTO DE LAS REFORMAS TRIBUTARIAS EN COLOMBIA 1990 – 2004 PORCENTAJE DEL PIB	79
<b>Anexo B</b>	RECAUDOS NACIONALES EN % PIB	79
<b>Anexo C</b>	DESCUENTOS TRIBUTARIOS / IMPUESTO BÁSICO DE RENTA SOCIEDADES % SUBSECTOR 1994 – 2004	80
<b>Anexo D</b>	DESCUENTOS TRIBUTARIOS /IMPUESTO BÁSICO DE RENTA PERSONAS NATURALES % SUBSECTOR ECONÓMICO 1994 – 2004	81
<b>Anexo E</b>	EVOLUCION DE LA COMPOSICION DEL RECAUDO	82
<b>Anexo F</b>	DEDUCCIÓN POR INVERSIÓN EN ACTIVOS FIJO DE LAS PERSONAS JURIDICAS % DEL PIB AÑOS GRAVABLES 2004 – 2005	82
<b>Anexo G</b>	DEDUCCIÓN POR INVERSIÓN EN ACTIVOS FIJOS DE LAS PERSONAS NATURALES % DEL PIB AÑOS GRAVABLES 2004 – 2005	83

## LISTA DE GRÁFICOS

		Pág.
<b>GRAFICO 1</b>	CRIMINALIDAD COLOMBIANA 1965 – 2005	26
<b>GRAFICO 2</b>	INGRESOS TRIBUTARIOS Y GASTOPÚBLICO % PIB	30
<b>GRAFICO 3</b>	GASTO PUBLICO (%PIB) VS. CRECIMIENTO DEL PIB	30
<b>GRAFICO 4</b>	MERCADO DE TRABAJO EN EQUILIBRIO: EL SALARIO LA OFERTA Y LA DEMANDA	45
<b>GRAFICO 5</b>	INFORMALIDAD LABORAL (formales/informales) Junio 1982 - Diciembre 2004	52
<b>GRAFICO 6</b>	TASA DE DESEMPLEO URBANO (Siete ciudades) RURAL (Fuera de cabeceras) y TOTAL NACIONAL 1988 – 2000.	63
<b>GRAFICO 7</b>	EVOLUCION DE LOS DECUENTOS TRIBUTARIOS PERSONAS JUIRIDICAS 1994 – 2004	68
<b>GRAFICO 8</b>	EVOLUCION DE LOS DECUENTOS TRIBUTARIOS PERSONAS NATURALES 1994 – 2004	68
<b>GRAFICO 9</b>	COLOMBIA. TASA DE DESEMPLEO TRIMESTAL TOTAL NACIONAL	69

## LISTA DE CUADROS

		<b>Pág.</b>
<b>CUADRO 1</b>	CRECIMIENTO, INFLACION Y DESEMPLEO	28
<b>CUADRO 2</b>	INGRESOS DEL ESTADO SEGÚN ORIGEN O NATURALEZA	36
<b>CUADRO 3</b>	GASTOS DEL ESTADO	37
<b>CUADRO 4</b>	INCIDENCIA DE ALGUNOS FACTORES MICRO Y MACROECONÓMICOS SOBRE LA DEMANDA DE TRABAJO	46
<b>CUADRO 5</b>	INCIDENCIA DE ALGUNOS FACTORES MICROECONÓMICOS SOBRE LA OFERTA DE TRABAJO	47
<b>CUADRO 6</b>	OBJETIVOS LEY 50 DE 1990	50
<b>CUADRO 7</b>	LEY PAEZ: EXENCION EN RENTA Y PORCENTAJE	61
<b>CUADRO 8</b>	COSTO FISCAL LEY PAEZ Y RECAUDO EN RENTA 1995 – 2006 Millones de pesos	62
<b>CUADRO 9</b>	PORCENTAJE DESCUENTO LEY QUIMBAYA	65

## RESUMEN

TITULO	<b>INCENTIVOS FISCALES Y EMPLEO COLOMBIANO (1990: 2006): UNA PERSPECTIVA INSTITUCIONAL</b>
AUTOR	<b>COTE S., JOHN JAIRO**</b>
PALABRAS CLAVES	<b>Neoinstitucionalismo, Incentivos Fiscales, Competitividad, Reforma Tributaria, Mercado de trabajo, Costo fiscal, Desempleo.</b>

### DESCRIPCIÓN

El Estado Colombiano desde inicios del pasado siglo comienza un proceso de cambio institucional que redefine sus funciones y la participación en estas por parte de sus ciudadanos. El Institucionalismo contempla las reglas formales (leyes escritas, normas) y las reglas informales (costumbres) como las limitaciones que dan forma a los Estados y que llevan las economías a niveles de crecimiento, si es que estas son eficientes y los costos de transacción poco significantes.

Los incentivos tributarios destinados a favorecer el empleo, han pretendido ser un instrumento alentador del mercado de trabajo. El Estado colombiano a partir de la década de 1990 ha reformado en varias ocasiones el sistema de Tributación Nacional, así como también la legislación laboral a fin de cumplir su función social, la cual es brindar el beneficio social a todos sus ciudadanos.

Lo cierto es que, a través de las reformas tributarias impuestas desde 1990, se han brindado descuentos tributarios orientados a estimular la creación de nuevos empleos, pero la demanda de trabajo no ha respondido positivamente, o mejor, no se han creado los nuevos puestos esperados y en cambio sí, el Estado colombiano ha asumido un costo fiscal al conceder estos incentivos.

Finalmente, el presente trabajo concluye que: primero, los tratamientos preferenciales tributarios le restan simplicidad al sistema impositivo, lo cual incentiva instituciones ineficientes y mayores costos que entorpecen el dinamismo económico y, segundo, las tasas de desempleo e informalidad del mercado de trabajo mostraron comportamientos al alza para el periodo examinado, lo que permite observar que fueron ineficientes los tratamientos preferenciales orientados a alentar el empleo, dejando como resultado un alto costo fiscal asumido por el Estado y el resto de contribuyentes no beneficiados por tales incentivos.

---

\* Trabajo de grado.

\* Facultad de Ciencias Humanas. Escuela de Economía y Administración. Director: Dr. Gonzalo Alberto Patiño Benavides.

## SUMARY

TITLE           **FISCAL INCENTIVES AND COLOMBIAN EMPLOYMENT (1990: 2006: AN INSTITUTIONAL PERSPECTIVE)**

AUTHOR         **COTE S., JOHN JAIRO\*\***

KEY WORDS     **New institutionalism, fiscal incentives, competitiveness, taxes reform, labor market, fiscal cost, unemployment.**

## DESCRIPTION

Since the beginning of the last century, the Colombian State started a process of institutional change, which redefines its functions and the participation of the citizens in such functions. Institutionalism considers the formal rules (written laws, regulations) and the informal rules (traditions) as the limitations that give shape to the States and take the economies to levels of growth, in case they are efficient and the costs of transactions are little significant.

The tax-payment incentives aimed at favoring the employment have claimed to be an encouraging tool for the labor market. Many times, since the early 90's, the Colombian State have reformed the system of national taxes, as well as the labor ruling, with the aim of accomplishing its social function which is that of providing social well-being to all its citizens.

What is totally true is the fact that, through the tax-payment reforms, imposed since 1990, several tax discounts have been given with the purpose of stimulating the creation of new jobs, but the labor demand has not yet positively respond, or in other words, the expected new employments have not been created but the Colombian state does have to assume the fiscal costs.

Finally, this thesis concludes that: First at all, the preferential treatment tax-payments have given less simplicity to the system of taxation, so it aims inefficient institutions and high costs that obstruct the economical dynamism, and, second, the unemployment rates and informal jobs showed a rise behavior to the examined period, in this case is observed that the preferential treatments were inefficient, aimed at favoring the employment, allowing as a result a high fiscal cost assumed by the State and the rest by the non-benefited contributors by those incentives.

---

\* undergraduate thesis.

\* Faculty of Human Sciences. Economy and Administration School. Director: Dr. Gonzalo Alberto Patiño Benavides.

## 1. INSTITUCIONALISMO Y REGLAS DE JUEGO EN EL SISTEMA DE TRIBUTACIÓN Y MERCADO DE TRABAJO COLOMBIANO

“El institucionalismo me ha permitido Encontrar  
Un nuevo equilibrio ideológico, después de que pasara  
por un socialismo de izquierda en los setenta,  
Por un marxismo en los ochenta  
Y que me enfrentara con una pérdida de orientación,  
Una vez derribado el muro de Berlín”.  
(Kalmanovitz, 2001).

### 1.1 INTRODUCCION

El pasado, presente y futuro de las sociedades, sus éxitos, desarrollos y desaciertos son producto de una mezcla de sistemas políticos y económicos tejidos con hilos de limitaciones formales e informales que han dado forma a los diferentes Estados. North entiende que las elecciones de hoy están conformadas por el pasado, en tanto el cambio institucional conforma el modo en que las sociedades evolucionan a lo largo del tiempo, lo cual es clave para entender el cambio histórico. (1993, 13).

El mismo autor plantea que las instituciones son las reglas de juego, limitaciones formales e informales, creadas por el hombre, que incentivan el intercambio humano y reducen la incertidumbre al suministrar una estructura para la vida diaria. (13). De esta manera las instituciones guían la interacción humana, indicando, cómo códigos de conducta, como invertir, comprar, vender, dar inicio a un negocio etc.

A este respecto añade Kalmanovitz que: “un conjunto de instituciones apropiadas puede dirigir un proceso de acumulación de capital en forma progresiva y ascendente, mientras que otro puede conducir a una sociedad

hacia el conflicto y al estancamiento de la acumulación...” (2001,52) entendido el capital en todo su universo, lo cual incluye no solo la tecnología, planta y equipo, si no también su componente de educación, ósea, el capital humano generador de investigaciones y nuevas tecnologías.

Ahora bien, las instituciones merecen especial atención cuando resulta costoso negociar; pero, para la teoría neoclásica no existen dichos costos, lo cual no explica el proceso de intercambio. El supuesto fundamental neoclásico es la escasez y por tanto la competencia lo que conlleva, empero, en condiciones de equilibrio, a un intercambio sin fricciones e información perfecta para todos los agentes que juegan en el mercado. North explica que la teoría neoclásica ha adolecido de la comprensión sobre la coordinación y cooperación humana y “...que las consecuencias armoniosas provienen de los supuestos de un proceso de intercambio sin fricciones en el cual los derechos de propiedad están especificados perfectamente y gratuitamente por cuya razón es igualmente gratuito adquirir información...” (North, 23).

Por tanto, dice kalmanovitz que en términos generales “...la economía neoinstitucional tiende a formalizar, a diferencia de sus predecesores, la relación a sus vertientes de teoría de juegos y neoclásica, prevaleciendo una actitud favorable a las características de eficiencia de los mercados o de las instituciones que surgen espontáneamente...(23), pues se tratar de una visión individualista que defiende unas acciones reguladoras estatales que profundizan los mercados, incentivan el desarrollo tecnológico y la acumulación de capital, al tiempo que proveen el sistema de legalidad.

En suma, “el cambio incremental”<sup>1</sup> proviene de la percepción que puedan dar las instituciones eficientes o no, según sea completa o incompleta la información que reciben los agentes políticos y económicos. Sobre este

---

<sup>1</sup> La definición que hace North del cambio incremental es el de resultados cada vez mayores, característicos de una matriz institucional que produce entrelazamiento y se deben a la dependencia de las organizaciones resultantes de ese marco institucional y las consiguientes redes externas que se producen.

respecto North considera que la interacción entre instituciones y organismos determinan el tipo de limitaciones (eficientes o ineficientes) y que desde aquí se da el cambio que arroja saldos positivos o negativos sobre las sociedades, ya que "...las instituciones alteran el precio que los individuos pagan y por consiguiente conducen a ideas, ideologías y dogmas que con frecuencia juegan un papel importante en las elecciones que hacen los individuos..." (North, 37).

A partir de lo anterior, reconocen los institucionalistas que si los precios son en grado transmisores de información; costos de transacción cercanos a cero son el resultado de instituciones eficientes, pero, estas a su vez, son el producto de la interacción con los organismos, direccionados por limitaciones impuestas, en parte por estados legítimos en sus funciones.

La legitimidad del Estado se refiere básicamente a la aceptación que dan los individuos a este, y su función máxima es la de proporcionar el beneficio a todo su universo, es decir, brindarlo a toda la sociedad. Esto se encuentra plasmando en la constitución política de Colombia como rezan los primeros artículos:

Artículo 1. **Colombia es un Estado social de derecho, organizado en forma de República unitaria, descentralizada, con autonomía de sus entidades territoriales, democrática, participativa y pluralista**, fundada en el respeto de la dignidad humana, en el trabajo y la solidaridad de las personas que la integran y en la prevalencia del interés general.

Artículo 2. **Son fines esenciales del Estado: servir a la comunidad, promover la Prosperidad general** y garantizar la efectividad de los principios, derechos y deberes consagrados en la Constitución.

Así las cosas, las normas formales, ideadas para éste Estado, en materia tributaria y laboral, tienen como propósito no solo el de ayudar a cumplir dicha función máxima, si no también, generar “*reglas de juego eficientes*” para todos los mercados, relaciones e interacciones de los ciudadanos; es decir, incentivar una mayor y menos costosa tributación, así como un nivel de empleo óptimo en condiciones de eficiencia y alta productividad.

Las reglas de juego en materia de impuestos para todo el conjunto social colombiano, ósea, el sistema de tributación nacional, se encuentra plasmado en los Estatutos Tributario y Aduanero. Igualmente, existen reglas de juego que ejecutan los departamentos y municipios lo cual definen sistemas de tributación específicas que responden a lo que el congreso de la republica a limitado.

De otra parte, las normas que limitan el mercado de trabajo colombiano se encuentran en el Código Sustantivo del Trabajo y las leyes posteriores que lo desarrollan, como son i) la Ley 50 de 1990 que modificó sustancialmente este régimen, eliminando las restricciones en materia de contratación laboral y permitiendo una mayor flexibilidad en el régimen de trabajo, acompañando a esta, ii) la Ley 100 de 1993 con la cual entró en vigor un nuevo sistema en salud y pensión a partir del año 1994.

Ahora si. Basados sobre los estudios realizados por la economía institucional, observando la legislación colombiana en sus sistemas tributario y mercado de trabajo (capitulo primero), se echará un vistazo a los incentivos tributarios orientados a la generación de empleo, examinando su efectividad sobre la demanda de trabajo, para ver si han cumplido su propósito, cual es incentivar la generación de empleo (capitulo segundo), y terminar el presente trabajo a manera de conclusión (capitulo tercero) corroborando la hipótesis de que los incentivos fiscales orientados a alentar la demanda de trabajo no han sido significativos sobre el nivel de empleo.

## **1. 2 REGLAS FORMALES E INFORMALES**

El institucionalismo surgió como respuesta a las necesidades acumuladas a lo largo de la historia por las diferentes escuelas sociales, en especial las económicas, al tratar de explicar, si mucho narrar, los comportamientos desarrollados por el hombre en su interactuar social para maximizar lo que él considera utilidad o beneficio.

Salomón Kalmanovitz explica que “...los neoinstitucionalistas teorizan a partir de un análisis informado de la historia y no de unos supuestos abstractos fuertes que se prestan a la formalización matemática y a unas deducciones consonantes...” (23), pues para este autor, Douglass North ha desarrollado sus estudios llamando la atención sobre la enorme utilidad de volver a percibir la acumulación de capital en la forma como lo hizo Adam Smith, “...como el resultado de un ámbito social de libertad económica y política, que incluye a la seguridad jurídica, que a su vez es conducente a la profundización de los mercados, a la especialización del trabajo, a una mayor productividad y por tanto, a un rápido y estable crecimiento económico...” (North, 21)

Las instituciones, tal como las concibe North son “...las reglas de juego en una sociedad, o mas formalmente, son las limitaciones ideadas por el hombre que dan forma la interacción humana. Por consiguiente, estructuran incentivos en el intercambio humano, sea político social o económico...” (13), esto significa que son las condiciones y/o restricciones ideadas por los individuos, para facilitar su interactuar, al tiempo que minimizan la incertidumbre y el costo de transar, así como también imponen castigos para los violadores de las normas.

Estas limitaciones son formales o informales, esto es que, son creadas o evolucionan a lo largo del tiempo. De esta manera, la limitaciones institucionales “...incluyen todo aquello que se prohíbe hacer a los individuos y, a veces, las condiciones en que a algunos individuos se les permite hacerse cargo de ciertas actividades... esto significa que consisten en normas escritas

formales así como en códigos de conducta generalmente no escritos que subyacen y complementan a las reglas formales...” (14)

Las reglas formales son las normas escritas, creadas por el hombre como las leyes o constituciones políticas, cuya función es promover ciertos tipos de intercambio. North dice que estas incluyen las reglas políticas (y judiciales), reglas económicas, y contratos, donde las jerarquías de tales reglas como constituciones, estatutos, leyes comunes hasta disposiciones especiales como contratos individuales, definen los límites donde pueden fluctuar las reglas generales a especificaciones particulares. (67)

También explica este autor que el grado de diversidad de los intereses económicos y políticos, dada la fuerza de negociación relativa (por parte de los representantes sociales) influirá en la estructura de tales reglas, lo cual equivale a decir como “aproximación primera” que las reglas se derivan del auto interés.(67). Así, las reglas formales generalmente se crean teniendo en mente los costos de su cumplimiento, es decir, que se deben planear métodos para determinar cuando una norma es violada, el grado de la violación, los daños a la parte o contraparte, para finalmente castigar al violador.

Por tanto, las reglas formales dan forma a los Estados, a sus limitaciones, funciones y deberes. Estas normas definen ampliamente la estructura jerárquica del gobierno, “...su estructura básica de decisión y las características específicas de control de la agenda. Las reglas específicas definen los derechos de propiedad, ósea, el conjunto de derechos sobre el uso y el ingreso que se deriva de la propiedad y la capacidad para enajenar un recurso... (67); Por ultimo, los contratos contienen las disposiciones específicas de un acuerdo particular de intercambio”.

Hasta aquí, las normas formales no solo se pueden dictar para reducir los costos (de monitoreo de las negociaciones y su cumplimiento obligatorio), si no para hacer que las limitaciones informales sean soluciones posibles a un

intercambio mas complejo, esto quiere decir que las normas formales pueden complementar y alentar la efectividad de las informales.

Pero, ¿que son específicamente las limitaciones informales? North encuentra que son como *los acuerdos y códigos de conducta humana*, es decir, aquellas que simplemente evolucionan a lo largo del tiempo tal como lo hace el derecho consuetudinario. Por tanto, estas son códigos de normas (como la cultura y las costumbres) que generalmente no han sido escritas, y que subyacen y complementan a las reglas formales, reduciendo la incertidumbre propia de la interacción humana. (1).

La diferencia entre las limitaciones informales y formales es de grado. Mientras las primeras provienen de las costumbres y tradiciones, las segundas nacen en las normas escritas. A este respecto alude North que "...la marcha larga y dispareja, de tradiciones y costumbres no escritas a leyes escritas ha sido unidimensional conforme nos hemos movido de sociedades menos complejas a mas complejas, y esta claramente relacionada con la creciente especialización y división del trabajo." (66).

Concretando, las limitaciones dan forma a las elecciones y reducen la incertidumbre en el intercambio humano, lo cual se traduce menores costos de transacción (si es que estas instituciones son eficientes) es decir, *las instituciones alteran el precio que pagan los individuos* al transar, y por tanto se convierten en transmisores de información que generan ideas y juegan un papel importante en las elecciones individuales y colectivas.

### **1. 3 COSTOS DE TRANSACCION**

Hasta ahora, solo hemos introducido una breve parte de lo que esboza la teoría neoinstitucional acerca del desempeño económico; falta, para fines del presente trabajo, observar lo que explican los costos de negociación de intercambio, para poder analizar los que son las instituciones colombianas

referidas en su marco legal (formal) y su dinámica reciente (normas informales), al sistema de tributación y mercado de trabajo. Es de anotar que en las últimas dos décadas, Colombia ha insertado un grande y contundente conjunto de nuevas leyes que regulan el sistema tributario nacional así como las maneras de captar e insertar la mano de obra disponible en la economía.

Se dijo en líneas anteriores que los precios son portadores de información ya que generan ideas y percepciones que alteran las decisiones de los individuos. Igualmente, se dijo que la teoría neoclásica presenta fallas sobre este respecto al ignorar lo que pueden decir los costos de transacción acerca del funcionamiento económico, pues para ésta escuela, la economía cuenta con información completa y por tanto, *los agentes racionales* siempre maximizan su utilidad.

North entiende que “...*los costos de la información son la clave de los costos de la negociación, que se componen de los costos de medir los atributos valiosos de lo que se esta intercambiando y los costos de proteger y de hacer cumplir compulsivamente los acuerdos.*”(43). Por ello, los costos de negociación juegan un papel vital en el entendimiento del desempeño económico, ya que precios bajos pueden ser el significado de instituciones estables y eficientes, es decir, de reglas claras y cumplidoras por casi todos los agentes.

Específicamente, “...los costos de transar son los recursos necesarios para medir tanto los atributos físicos como legales de los bienes que se están intercambiando, los costos de vigilar, patrullar y hacer cumplir los acuerdos.” (Kalmanovitz, 43), Pues alude este autor que la idea fundamental de los costes de transacción es que son los costes derivados de la suscripción exante de un contrato y de su control expost.

Ahora bien, los costos de negociación son una parte de los costos de producción, “...ya que los costos totales de la producción consisten en las

entradas de recursos de tierra, trabajo y capital que participan en transformar los atributos físicos de un bien...” Así como de los servicios, más “...los costos de negociación – definición, protección y cumplimiento forzado de los derechos de propiedad hacia las mercancías...” (North, 44). Podemos entonces formular:

**Costes de producción = (k, T, W, Cn)**

Donde; K capital, T tierra, W trabajo y Cn costes de negociación.

Se reconoce, por tanto, que los costos de negociación juegan un papel importante en la determinación de los costos totales; así mismo que los costos de negociación están compuestos de los costos que resulten de la medición de los atributos, del bien o servicio, mas el costo de hacer obligatorio su cumplimiento. Esto quiere decir que “...cuando agregamos los costos de adquisición de información y específicamente de medición... se presentan problemas mayores de cumplimiento obligatorio por razón de no conocer los atributos de un bien o servicio o las características de desempeño de los agentes...” (49), por lo cual se deben dedicar recursos para la medición (adquirir la información) y monitoreo (hacer cumplir los pactos de negociación) que afectan en suma, a los costos de producción.

Lo anterior es un fuerte argumento a favor de *sistemas de tributación simple*, de reglas de juego claras y limitaciones que hagan eficientes la función del estado; pues, bajo instituciones “eficientes” es mas fácil el monitoreo, - menos costosa la recaudación y mayor el margen de maniobra del estado al momento de irrigar los recursos obtenidos a toda la sociedad.

Igualmente, dentro del mercado laboral, resulta más productiva la mano de obra empleada si se cuentan con relaciones que favorezcan la competitividad, brindado seguridad social y el *bienestar mínimo* que requiere cada trabajador para cumplir sus funciones. Así:

“Los costos de negociación son la dimensión mas observable del marco Institucional... son aquellos costos que cruzan el mercado...y por consiguiente son costos mensurables y también difíciles de medir que incluyen tiempo para adquirir información (hacer filas, dar sobornos, etc.)... Estos costos dificultan valorar con precisión los costos totales de transacción resultantes de una institución particular. Sin embargo en la medida en que podamos hacerlo, progresaremos en la medición de la eficacia de las instituciones.” (95).

Por tanto, si la sociedad colombiana alcanza esto último, no solo podrá obtener mejores resultados de medición de sus instituciones, si no también, mejores relaciones de intercambio social, lo cual será el resultado de reglas de juego claras y eficientes de los agentes económicos y políticos que podrán dar como saldo un mejoramiento en la *distribución de la renta* y desarrollo del país.

#### **1. 4 MARCO INSTITUCIONAL COLOMBIANO: EL PALPEL DEL ESTADO**

La más importante de todas las instituciones creadas por el hombre es la noción del Estado y su expresión específica en unas reglas, normas y conductas. Es del Estado como institución que se deriven las otras instituciones y dentro de estas la acción de los mercados y de la competencia (Wiesner, 1998, 112). De aquí se obtiene que el estado surge como producto de un contrato entre la sociedad civil y un sector público que se encarga de cumplir la función de árbitro neutral en el proceso de producción y distribución de la riqueza, el cual debe incentivar a los agentes (económicos y políticos) a reproducir reglas (formales e informales) eficientes:

“El Estado surge porque sus actividades fundamentales, como la provisión de seguridad y justicia, requieren de economías de escala y técnicas coercitivas, que no pueden ni deben ser

ejercidas por agentes privados... el Estado suscribe un compromiso – creíble para todos – de que no recurrirá al impuesto inflacionario y de no introducir inestabilidad en la economía... los agentes pagan voluntariamente sus impuestos que financian la provisión de estos bienes públicos – se les llama también meritorios - en la medida en que sus derechos de propiedad eficientes son definidos y aplicados. Los impuestos gastados a favor del contribuyente le prestan legitimidad al Estado. Es entonces cuando éste surge como una especie de contrato implícito o explícito entre los agentes. (Kalmanovitz, 59)

Ahora bien, al ser la información un recurso muy valioso, cuando la información es incompleta, la mano invisible no funciona; por tanto, la función del estado se hace plenamente compatible con la competencia, dejando de ser encargada únicamente al sector privado. Esto significa que, en los términos de Wiesner, la prioridad de las políticas públicas estaría dirigida a crear y fortalecer la competencia más que a suponerla un paradigma neoclásico:

“sin esa acción reguladora, por parte del Estado, no se aprovechan las externalidades y se sacrifica tanto una mayor eficiencia económica como una mayor equidad desde el punto de vista social... no existe ninguna incompatibilidad entre el manejo adecuado por parte del Estado de las fallas del mercado y la función de preservar la competencia... es decir no se sacrifica, de ninguna manera el papel del Estado porque lo haga utilizando a la competencia como su instrumento.” (13).

De esta manera, al no haber dicotomía entre el sector privado y el estado, i) lo que existe es un sector privado y un Estado con o sin competencia, lo cual hace del estado la institución máxima que incentive mercados eficientes y, ii) la eficiencia con la cual funcione, entonces, una economía como la colombiana,

estará determinada por el papel que se le permita jugar a la competencia, incentivada en grado por el Estado, y a la asignación que se hagan de los recursos.

Actualmente el Estado colombiano atraviesa un periodo de grandes reformas de lo que respecta en materia tributaria y laboral, buscando dar alivio al alto déficit fiscal, carga pensional, responsabilidades contraídas interna y externamente, desempleo, inflación etc. a fin de hacer más competitiva esta economía<sup>2</sup>. Pero, detrás de todo este conjunto de reformas, lo que se encuentra es que i) el Estado colombiano se ha venido haciendo consiente de la necesidad de cambiar el marco institucional bajo el cual se condujo durante el pasado siglo; es decir, que tiene la responsabilidad de hacer eficientes sus instituciones e incentivar a todos los agentes a contribuir con ello, ii) legitimar sus funciones, ósea, que la mayor parte de la población desee sus medidas o al menos las acepte, y iii) hacer efectivos los derechos de propiedad, lo que significa que estos sean las reglas de la competencia:

“Los derechos de propiedad son las reglas de juego de la competencia. Sin derechos de propiedad que sean claros, medibles, exigibles, inequívocos y transferibles a bajos costos, es muy difícil que haya mercados. Sin reglas no puede haber competencia. Tampoco habría eficiencia en esos mercados y no se podría capitalizar la mayor productividad potencial que los mercados descubran... Detrás de todos los éxitos o fracasos de de los procesos de privatización... en Colombia, esta la presencia o la ausencia de un marco legal y regulatorio que establezca derechos de propiedad transables a costos relativamente bajos. Detrás de estos procesos esta, finalmente, el marco legal institucional”. (Wiesner, 124)

---

<sup>2</sup> Desde 1990 el Estado colombiano ha insertado más de 13 reformas tributarias y en materia laboral han sido 2 los profundos cambios insertados por la ley 50 de 1990 y la ley 100 del 93.

Después de la conquista, el Estado colombiano heredó la organización impuesta por la corona española; se instauraron instituciones para recaudar los tributos y enviarlos a la corona como: la encomienda, la media anata, la mesada eclesiástica, los quintos reales, el almojarifazgo y la alcabala, en otros tantos<sup>3</sup>. El interés desmedido de la corona por saquear los recursos del nuevo mundo, para financiar su poderío y alzarse como potencia frente a otras naciones como Inglaterra, estaban en contravía de todo principio de fiscalidad: racionalidad del gasto y el bienestar de la población lo que condujo a este territorio, que hoy ocupa la sociedad colombiana, a la revolución comunera de 1781 y a al proceso de independencia mas tarde.

Señala Héctor López que el proceso de "...incorporación del país a la racionalidad del intercambio internacional y la paulatina transformación de la economía de hacienda a una del mercado, irían transformando gradualmente la racionalidad de los sistemas de tributación." (1996, 1), Girando cada vez menos alrededor de la racionalidad colonial y dependiendo de manera cada vez más estrecha, la política fiscal de la dinámica del sistema económico.

Luego de 1850, el país experimenta un auge exportador, un mayor crecimiento económico por tal motivo, así como una elevación del nivel salarial, estabilización de la navegación por el río Magdalena, ampliación de la producción agrícola e intensificación de la producción artesanal y manufacturera.

"La producción de café experimenta igualmente un dinamismo sin precedentes al expirar el siglo XIX y se convierte en el principal renglón de exportación sentando a un tiempo las bases para consolidar el proceso de industrialización... "(2). Terminó Colombia el siglo XIX casi arruinado y disgregado después de la guerra de la independencia, con hiperinflación y sin su mas rica provincia de Panamá. El Estado central perdió en gran medida el

---

<sup>3</sup> Véase la historia de la política fiscal colombiana en la investigación realizada por el profesor Héctor López, "Modernidad, Tributación y Política Fiscal en Colombia: 1860 – 1990". DIAN. 1996.

monopolio de la violencia y la tributación, el cual venia desde la colonia, para pasar a incluirse con mayor responsabilidad a las regiones.

“...los recaudos brutos del gobierno central nacional eran de \$2.6 millones (los netos la mitad de esa magnitud), las rentas provinciales de solo \$300.000 y la municipales de \$250.000. En la fase de los ingresos del fisco nacional se duplicaron a \$5 millones oro, mientras que los ingresos regionales se multiplicaron por mas de 10 a \$3.5 millones en 1882, antes de que se reinstalara el centralismo. Ya en 1905-1909, los ingresos del gobierno nacional alcanzaban \$13.9 millones de pesos oro y los provinciales se reducían a \$2 millones de pesos oro. Con todo, el tamaño del estado era posiblemente una quina parte de lo alcanzado por el virreinato: menos de 5% del PIB.” (Kalmanovitz, 87)

A comienzos del siglo XX, los tributos eran casi todos impuestos al comercio exterior, se agregaba el monopolio de la sal, e impuestos al degüello de ganado, a los naipes, a la pólvora entre otros. En 1930 el Gasto estaba bastante limitado y el estado se había ampliado al debe y no con impuestos. (93). Para esta fecha, el sistema político era despótico, se pierde la hegemonía conservadora en el poder, y se dan 16 años de oportunidad para los liberales.

Luego de la crisis de 1929 se hizo necesario aumentar los impuestos y se *introduce en 1936 mediante la ley 102 el Impuesto de Renta como fuerte instrumento fiscal distributivo de la renta nacional*<sup>4</sup>. La iglesia había perdido ya

---

<sup>4</sup> Con la ley 102 de 1936 se reorganizo, a la dirección general de rentas creada en 1931 al amparo de la segunda misión Kemmerer y con La ley 102 de 1936 separó las funciones del recaudo y pagó y agrupó a las diversas actividades relativas al campo de rentas e impuestos distribuyendo mas racionalmente las funciones creando, para ello, i) impuestos sobre las rentas, excesos de utilidades y patrimonio, ii) fiscalización y recaudo, iii) impuestos sobre herencias, y iv) rentas y bienes nacionales. Igualmente explica (López, 72) que a partir de esta reforma tributaria, el estado colombiano implanto nuevas instituciones que comprometían mas a los ciudadanos con el desarrollo del país, convirtiendo el sistema tributación regresivo al tiempo que progresivo.

grandes poderes y se desligaba de las funciones del Estado<sup>5</sup>, el gobierno central alcanza la cifra del 6% PIB en 1950, y comienza el proceso de descentralización de las funciones del Estado con la provisión de servicios públicos.

En 1946, los conservadores retoman el poder y a la par comienzan a nacer las guerrillas. En 1950 durante el gobierno conservador de Laureano Gómez, se reformaron las funciones de la banca central, orientada ahora hacia el fomento industrial y agrícola. El régimen cambiario fue siempre flexible e inclinado a la devaluación, mientras que no se abuso de la emisión monetaria y el impuesto inflacionario:

“...las políticas monetarias fueron, sin embargo, crecientemente laxas: se introdujo una inflación cercana al dígito entre 1950 y 1970, lo que arrojaba un impuesto inflacionario de 0.8% el PIB anual; la inflación se aumento y estabilizo alrededor del 25% entre 1971 y 1995, lo que equivalía a un impuesto inflacionario subrepticio de entre el 2 y el 3% anual del PIB (carrasquilla, 56) o sea similar a lo que arrojaba el impuesto de renta... de este modo hubo cierta estabilidad política, el derecho a la propiedad y a los contratos, lo que garantizaba las inversión extranjera en tanto mantuvo abierto y al día el crédito externo...” (95).

Con la dictadura del general Rojas Pinilla se disuelven temporalmente las guerrillas nacientes, que mas tarde afloran y demuestran su poderío para insertarse en la sociedad colombiana, junto a otros problemas como el narcotráfico y el paramilitarismo. Para dar solución a la guerra civil de la década de los 50's se crea lo que se llamó el Frente Nacional y los partidos (liberal y conservador) se dividieron el poder de periodo en periodo<sup>6</sup>.

---

<sup>5</sup> como caso claro, esta lo concerniente a la educación, que deja de ser responsabilidad de la iglesia y se introducen en las aulas, en términos de Kalmanovitz, los conceptos capitalistas y de crecimiento económico mediante el trabajo duro y no con rezos o milagros

<sup>6</sup> El Frente Nacional empezó a crearse poco antes de que el general Gustavo Rojas Pinilla presentara su renuncia al cargo de Presidente de la República, una vez aprobado el plebiscito

En 1963 se incorpora en la legislación del país el Impuesto al Valor Agregado IVA bajo el decreto ley 3288 y con el precepto de que el impuesto a la renta se ya no se acercaba a la practica mas cercana de ingreso para el Estado "...y lo que resultaba aun mas oneroso, el impuesto a la renta exceptuaba del gravamen el consumo de aquellos que, habiendo obtenido ganancias de capital, no las reinvierten si no sencillamente las gastan... así, un sistema impositivo fundamentado en el gasto real de cada individuo y no en el ingreso parecía consultar mas los criterios de equidad y justicia social." (López, 149).

De esta manera Colombia fue uno de los primero países de la región latina en imponer un impuesto indirecto que gravara el valor agregado<sup>7</sup>. Es indudable que, muy a pesar de los esfuerzos realizados por el Estado para legitimar sus instituciones y proteger los derechos de propiedad, fue a partir de la falta de esto último, que se permitió a los grupos insurgentes junto al narcotráfico, permear gran parte de la institución colombiana, corromperla y hasta generar – para la época de los ochentas – una cultura de obtención de la riqueza por la vía fácil y no con el esfuerzo y trabajo continuo. Con todo ello, al finalizar la década de 1980, Colombia se encontraba con un Estado bastante deslegitimado en sus instituciones, un ministro de justicia y candidato presidencial asesinados, una alta inflación, tasa de desempleo y deuda externa adquirida a mediados del decenio<sup>8</sup>:

---

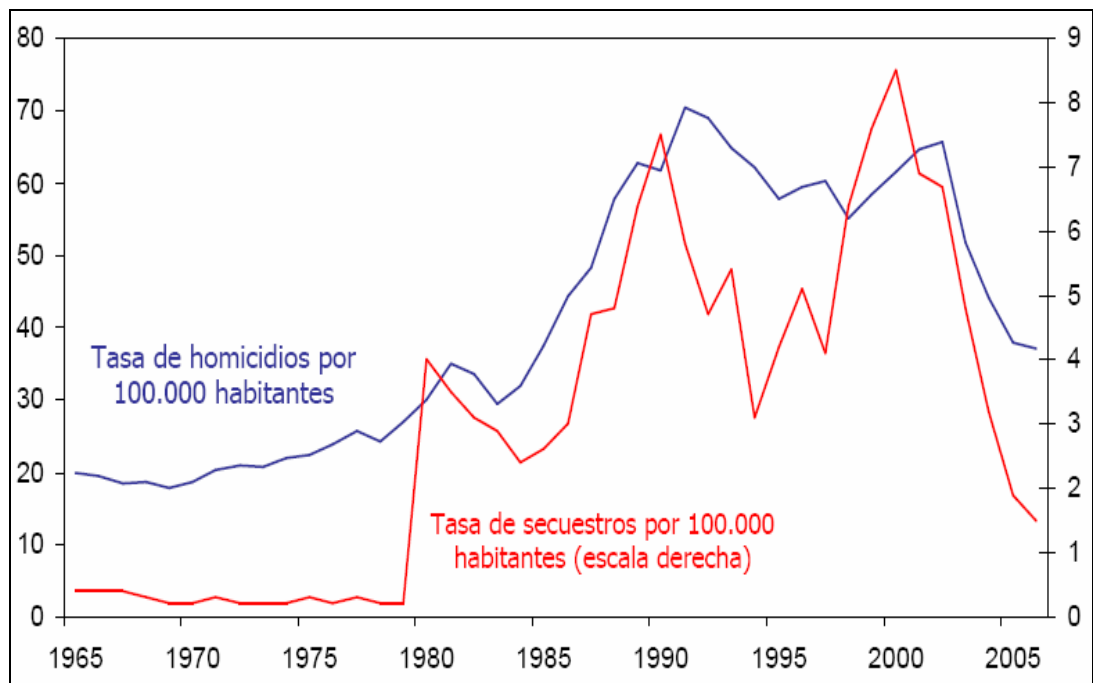
nacional (efectuado el primero de diciembre de 1957), y definidos, aclarados y convenidos los principales puntos de consenso y acuerdo entre los partidos, nace finalmente el Frente Nacional el cual estaría signado por dos características primordiales: i) La alternación que hacía referencia al cambio obligatorio de filiación política del Presidente de un período a otro; es decir, debería haber un Presidente de diferente partido cada cuatro años, y ii) la paridad que hacía referencia a la igualdad de participación de los dos partidos en los puestos del Gobierno.

<sup>7</sup> En un primer momento el impuesto estuvo concebido como un tributo monofásico en el campo manufacturero. La tarifa general era del 3% aunque existían otras tarifas diferenciales de 5%, 8% y 10% para evitar que se presentaran situaciones de cascadas de impuestos, se permitió deducir del precio de venta el costo de las materias primas, sobre las que, por alguna razón se hubiere pagado el tributo (método de base contra base). Las exportaciones estaban desgravadas si el exportador era el último productor, o si el exportador era el último comerciante que había adquirido el bien del último productor. Véase la un resumen de las ultimas reformas tributarias hasta el año 90 en Bravo Arteaga, Álvarez Rodríguez y Calderón Juan. "Temas de derecho tributario contemporáneo". Villegas editores. 2006.

<sup>8</sup> Durante el gobierno del presidente Belisario Betancur fue asesinado en abril de 1984 el ministro de justicia Rodrigo Lara Bonilla como respuesta del llamado Cartel de Medellín a una ofensiva que se había adelantado un mes antes contra un inmenso laboratorio de su propiedad,

“...se podría afirmar que después de la década de 1950 la sociedad de masas desbordo al sistema de justicia y la ética católica se desdibujó frente a las normas de comportamiento a las que induce el capitalismo... sin ese sistema de justicia y sin normas interiorizadas, la criminalidad se disparó, la impunidad se apoderó de la sociedad y el individualismo desaforado se impuso por doquier.”(Kalmanovitz, 143).

**Grafico 1. Criminalidad Colombiana 1965 – 2005**



Fuente: Mauricio Cárdenas. Fedesarrollo. Colombia 2007.

El gráfico 1 muestra la tasa de actos violentos perpetrados por grupos alzados en armas, grupos guerrilleros, paramilitarismo, narcotráfico y delincuencia común durante el periodo 1965-2005. En ésta se observa como la criminalidad en Colombia aumenta significativamente una vez comenzada la década de

---

en la cual se incautaron más de 10 toneladas de cocaína, y en 1989 es asesinado Luís Carlos Galán candidato a la presidencia de la república por el Nuevo Liberalismo.

1980, alcanzando la tasa de homicidios su punto más alto en el año 1990 y la tasa de secuestros en el año 2000.

Si bien en las dos décadas anteriores a los años ochenta, la economía colombiana había experimentado un dinamismo considerable, teniendo como comportamiento el PIB un crecimiento a tasas promedio de 5.2% y 6.1% en las décadas 60 y 70 respectivamente, el país que se transformaba en una economía relativamente abierta y en considerable competitiva, inicia los años ochenta, desdibujando este comportamiento y desacelerando notoriamente:

“En 1982 la economía colombiana registro un proceso de estancamiento y desequilibrio en muchos de sus frentes. Algunas de las manifestaciones de la crisis se asociaban no solo con bajos índices de crecimiento, un deterioro notable de la balanza de pagos, una reducción fuerte en las reservas internacionales y un marcado empeoramiento en el perfil de la deuda del país... el recrudecimiento de la crisis en 1989 y 1990 se asocio no solo al lento crecimiento de la inversión publica causado por los retrasos en la obtención de recursos externos, estancamiento de las importaciones, la no financiación de los recursos con el sistema UPAC de la vivienda interés social... también estuvo relacionada con dos acontecimientos que irían a causar fuertes presiones sobre el déficit fiscal: el rompimiento del pacto internacional de café en julio de 1988 y la guerra contra el narcotráfico iniciada con el asesinato de Luís Carlos Galán en agosto de 1989.” (López, 238)

Con las elecciones directas de alcaldes en 1986 y de gobernadores en 1991, Colombia empieza a conceder una mayor participación ciudadana, escapando en buena medida a los controles clientelistas, que el centralismo había impuesto durante casi todo el siglo, trayendo mas de cerca las inclinaciones de la opinión publica, especificándose unas reglas de juego donde el poder surgía

de la soberanía popular, rompiéndose el vínculo del poder entre estado e iglesia<sup>9</sup>.

“la constitución de 1991 reflejo un pacto que democratizo la vida política colombiana, al tiempo que introdujo reformas liberales que debían conducir a un debilitamiento de poderes corporativos, con la instauración de una mayor competencia a la producción nacional... y una banca central que renunciaba a la emisión favorable de intereses particulares o a la financiación inflacionaria del gobierno.”(Kalmanovitz, 98)

### Cuadro 1. Crecimiento, Inflación y Desempleo

(Tasas Anuales Promedio)				
	Crecimiento Real del PIB	Inflación Promedio	Desempleo 7 Principales Ciudades	Indice de 'Sufrimiento' Macroeconómico
	----- (1)	----- (2)	----- (3)	----- (4)=(2)+(3)-(1)
1967-74	6,2	13,2	9,9	16,9
1975-81	4,5	24,5	9,5	29,5
1982-89	3,5	22,6	11,7	30,9
1990-97	3,9	23,5	10,1	29,7
1998-99	-2,3	13,0	17,3	32,6

Fuente: Sergio Clavijo. Banco de la Republica. 2000.

La economía colombiana durante la década de los años noventa se encuentra con un fuerte desempleo, cercano al 20% en 1998, inflación promedio de 23%

<sup>9</sup>las transferencias y regalías que dicta la constitución de 1991 ocasionaron instancias de gastos separados a los recaudos, donde los políticos gastaban alegremente los recursos y los departamentos se endeudaron poniendo como garantía futuras transferencias hasta lograr el déficit que ambas entidades enfrentan hoy en día, Kalmanovitz considera que esto dilapido el mayor esfuerzo tributario emprendido por el país durante todo el siglo, resultando ser un sistema de incentivos perversos,

y crecimiento real del PIB de 3.9% entre los años 1990 – 1997.<sup>10</sup> (Cuadro 1). Pero en 1998 este comportamiento cambia radicalmente hasta obtener un comportamiento negativo del PIB igual a -2.3% entre 1998 y 1999 y un comportamiento desinflacionario ocasionado en gran parte por la crisis económica mundial de final de década.

De igual manera, a partir de este periodo la economía colombiana implicó una duplicación del gasto, que se erogaba desde el gobierno central y enviaba la mitad de sus ingresos corrientes transfiriéndolos a departamentos y municipios. Con la expedición del estatuto orgánico del presupuesto general de la nación (ley 38 de 1989), se creo el consejo superior de política fiscal (CONFIS) para que se encargara de dirigir, coordinar y hacer cumplir el presupuesto general de la nación. A este consejo también se le delegó la preparación de un plan financiero anual para el estudio y aprobación del CONPES. Este plan fue concebido como un instrumento de planificación y gestión de mediano plazo<sup>11</sup>:

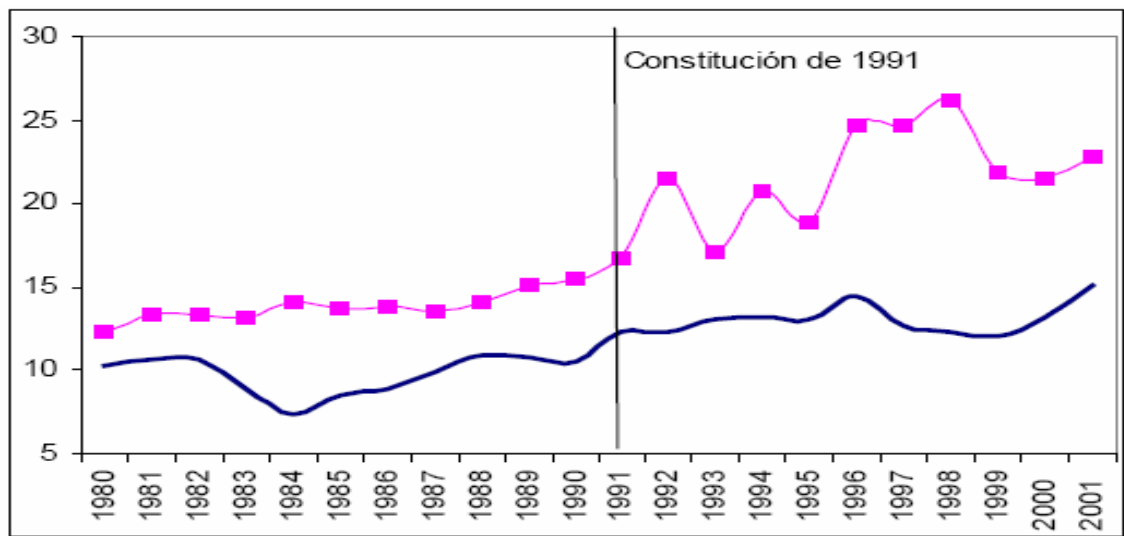
“...a pesar de la expansión de los tributos, el gasto creció mucho mas que eso... en 1999 el déficit fiscal alcanzo el 6% del PIB. La enorme brecha fiscal expone al gobierno a que no se le financien externamente sus faltantes... y por tanto no haya inversión extranjera. Lo que es peor es la carga invisible de pasivos pensionales que ha creado la inusitada expansión de la burocracias regionales y central que comprometen la viabilidad misma de la economía colombiana. La carga tributaria, incluyendo los impuestos de la emergencia económica, aumento entre 5 y 6% del PIB entre 1990 y 1999, deteriorando la rentabilidad después de impuestos de todas las actividades productivas y de servicios. Colombia en el año 2000 presenta el estado más grande como la carga tributaria mas pesada de América Latina.” (97)

---

<sup>10</sup> Hasta 1997 se mantuvo niveles de inflación altos, pero desde este mismo año en Colombia se comenzó a experimentar un proceso de “des inflación fortuita” ocasionado en parte por la crisis mundial del final de la década.

<sup>11</sup>Véase un breve análisis de las políticas públicas en Colombia En Reportes del Emisor. N° 35. “La Medición del Déficit Fiscal en Colombia”. Banco de La Republica. 2002.

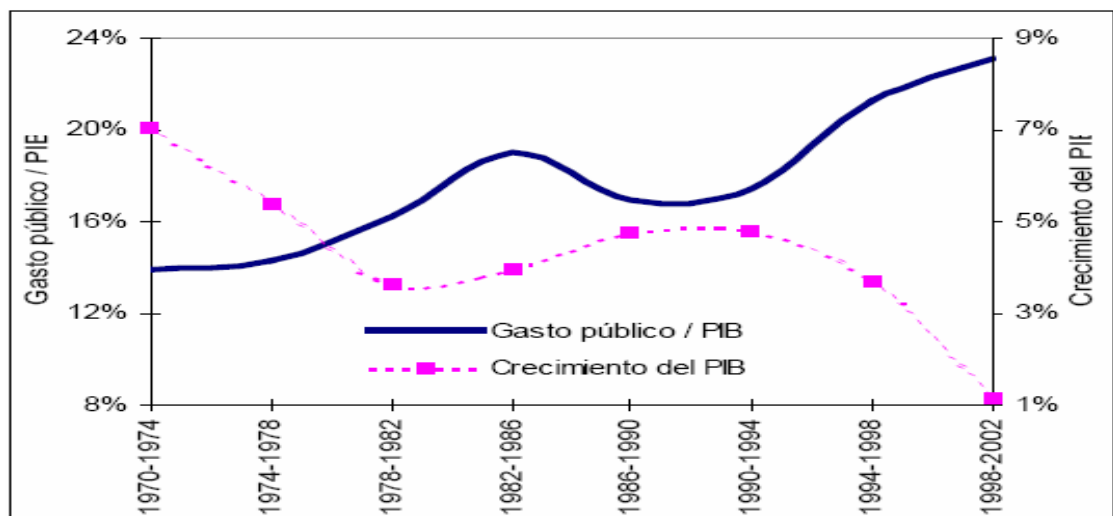
**Grafico 2. Ingresos Tributarios y Gasto Público (%PIB)**



Fuente: González y Calderón. DNP. 2002.

Los gráficos 2 y 3 muestran a simple vista que: primero, a partir de la reforma constitucional de 1991 los ingresos tributarios (línea azul grafico 1) y el gasto público en mayor medida, aumentaron considerablemente y; segundo, que el gasto público no cumplió durante las tres últimas décadas su propósito fundamental, el cual es acelerar el crecimiento económico.

**Grafico 3. Gasto Publico (%PIB) vs. Crecimiento del PIB**



Fuente: González y Calderón. DNP. 2002.

En concreto, el Estado colombiano, bien comenzado la década de los 90's inicia dos fuertes procesos: El primero que corresponde al proceso de globalización y el segundo de la descentralización de las funciones de las entidades públicas. Respecto a lo primero, Colombia a partir de la constitución de 1991 declara la autonomía de la banca central, dejándole como función primera al banco de la republica la estabilidad de los precios y control moderado de la inflación<sup>12</sup> (inflación objetiva) y empieza a abrir las fronteras para la comercialización de productos mediante acuerdos y tratados internacionales. Segundo, eligiendo la población a sus alcaldes y gobernadores, el Estado central le delega funciones y le permite el recaudo de impuestos a estas entidades, con lo cual se permita cumplir las obligaciones del Estado, obligándose este último a destinar unas partidas llamadas transferencias para el apoyo de tales funciones.

Se configura entonces en la sociedad colombiana, luego de la constitución del 91, un Estado social de derecho donde crece la participación política y económica ciudadana, *según lo que rezan las reglas formales*, y el estado adquiere un mayor compromiso de desarrollo y equidad social. Faltaría examinar a fondo el desarrollo de las reglas informales para ver si se alcanzan los derechos más esenciales de la democracia participativa, la igualdad frente a la ley y la protección de los derechos de propiedad y así no se encuentre el Estado colombiano con una legislación opulenta y unas prácticas evasivas y deslegitimadoras del Estado.

## **1.5 REGLAS DE JUEGO DEL SISTEMA DE TRIBUTACIÓN COLOMBIANO**

El principio de tributación con representación se trata de un pacto entre los contribuyentes y el soberano que acuerdan impuestos, donde se respetan los derechos de propiedad de los primeros y el gasto que realice el segundo sea

---

<sup>12</sup> Los artículos 371, 372 y 373 de la CN declaran que el banco de la republica ejercerá las funciones de la banca central, será la autoridad monetaria, tendrá autonomía administrativa y será su función primera el mantenimiento de la capacidad adquisitiva de la moneda, como también emitir la moneda legal, administrar las reservas internacionales y ser prestamista de ultima instancia del gobierno y de los bancos entre otras funciones.

productivo para todos. Dentro de la visión de la teoría macroeconómica moderna desarrollado por Roger Leroy Miller se expone que el sistema de mercado no siempre funciona, en particular cuando los recursos en discusión parecen no pertenecerle a nadie, o mejor, le pertenecen a todos. (1995, 122)

Bajo dichas circunstancias el gobierno realiza intervenciones, económicas y políticas, que afectan la manera de cómo el intercambio y la distribución de los recursos se realizan dentro de la sociedad. (122). Así, las funciones económicas y políticas de los gobiernos las definen las instituciones legales establecidas para realizar el intercambio. Adicionalmente, se encuentra dentro de esta teoría, como premisa, que la forma de obtener eficiencia económica es a través de la competencia y, por ello, una de las funciones del gobierno es servir como protector e incentivador de un sistema económico competitivo.

Por definición, el Estado son todos aquellos que conforman una sociedad y están regidos bajo el mando de un gobierno legítimo, y que comprende todo un universo: social, político y económico que cuenta con recursos físicos, naturales e intelectuales. Por tanto, como el Estado son todos aquellos que lo conforman, poseen un patrimonio que se denomina fisco y por tanto es el mismo patrimonio o tesoro del Estado. De aquí se obtiene el termino fiscal que se refiere básicamente a los recursos del estado- de todos-, y que son tratados en la disciplina de la hacienda pública y la política fiscal que ejecutan los gobiernos.

La hacienda pública es la disciplina que se encarga del estudio de los objetivos del sector público y la forma como se pueden lograr éstos con unos recursos limitados; específicamente, tiene dos funciones: la recaudación y asignación del gasto<sup>13</sup>. Dice Leroy Miller que los gobiernos han diseñado una variedad de

---

<sup>13</sup>En Colombia, la base normativa fundamental se encuentra en el título XII de la Constitución Política denominada “del Régimen Económico y de la Hacienda pública” (Art. 332 a 373). El desarrollo legislativo del régimen constitucional de la hacienda pública colombiana se encuentra en las siguientes normas: Ley Orgánica de planeación, Ley del Plan Nacional de Desarrollo, Estatuto orgánico del Presupuesto (Decreto 111 del 15 de enero de 1996), Ley

métodos de imposición, pero que sin importar como obtienen sus ingresos los gobiernos (del impuesto de renta, del impuesto a las ventas y otros impuestos), *todos estos impuestos pueden entrar en uno de tres tipos de sistemas de imposición fiscal: proporcional, progresivo y regresivo.*(144)

El primer sistema de imposición fiscal, el proporcional, quiere decir que conforme aumenta el ingreso de un individuo, también aumentan sus impuestos en la misma proporción. El segundo sistema, progresivo, trata que conforme aumenta el ingreso sujeto a gravación de una persona, el porcentaje del ingreso por pagar en impuestos aumenta. Así, la tasa fiscal marginal se aplica a la categoría más alta de ingreso gravable alcanzado:

$$\text{Tasa fiscal marginal} = \frac{\text{cambio en el impuesto pagadero}}{\text{Cambio en el ingreso gravable}}$$

El tercer sistema de imposición fiscal es el regresivo, el cual es un sistema de gravación en el que conforme mas pesos se ganan, el porcentaje de impuestos pagados sobre ellos disminuye; en otras palabras, grava el consumo. Tenemos entonces, unos impuestos que gravan el ingreso y la renta y otros que gravan el consumo; esto es, que unos son de carácter directos y otros de carácter indirecto<sup>14</sup>.

Ahora bien, "...los sistemas tributarios tienen la misión principal de establecer impuestos que permitan recaudar los recursos necesarios para financiar la existencia del Estado y la ejecución de sus funciones. Esta labor debe efectuarse de tal manera que causen las menores distorsiones posibles en el funcionamiento de la economía... (Ávila y Díaz, 2006, 16), y donde sean

---

Estatutaria del Banco de la República (ley 31 de 1992) y la Ley 715 de 2001. llamada Sistema general de participaciones

14 Sobre este respecto, los gobiernos realizan reformas tributarias buscando procurarse ingresos bajo determinado tipo de impuestos (directos o indirectos), teniendo como regla la equidad horizontal o vertical. En la primera regla los ingresos son gravados de la misma forma, sin importar como fueron obtenidos y en la segunda un ingreso desigual es tratado desigualmente, es decir, puede ser de acuerdo a la habilidad de pagar o de acuerdo con los beneficios que se reciben.

observados principios como la neutralidad, eficiencia y simplicidad. Esto quiere decir que el sistema impositivo debe estar en línea con la política fiscal y monetaria que ejecute el gobierno para generarle dinamismo y crecimiento a la economía, a la vez que contribuya con la función primera del Estado (brindar el beneficio social) y con la provisión de bienes y servicios públicos.

El sistema fiscal colombiano se encuentra regulado por el Decreto 624 de 1989, denominado genéricamente *Estatuto Tributario*. De esta manera, el sistema tributario colombiano comprende impuestos de carácter nacional, departamental y municipal. Los impuestos de carácter nacional administrados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN<sup>15</sup>, son los tributos internos como i) el de renta, ii) el Impuesto al patrimonio, iii) impuesto al valor agregado (IVA), iv) impuesto del timbre, v) el gravamen a los movimientos financieros y los tributos externos como el Arancel y el IVA externo.

Los impuestos departamentales y municipales gozan de protección constitucional (art. 362 c.n.) y están amparados bajo el marco normativo de la constitución política colombiana, Estatuto tributario, ley 136 de 1994, Ley 715 de 2001 (reglamento el acto legislativo 01 de 2001). Igualmente, en tiempo de paz la imposición de contribuciones, solamente la hará el congreso, las asambleas y los concejos con certeza jurídica (art. 338 c.n)

Los Impuestos departamentales son: i) el impuesto al consumo de cervezas, sifones y refajos, ii) el Impuesto al consumo de licores, vino, aperitivos y similares, iii) el Impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado, el iv) Impuesto sobre vehículos automotores, v) el impuesto a la gasolina y otros hidrocarburos, vi) el impuesto al degüello de ganado mayor, vii) el impuesto al registro de anotación, viii) Impuesto a espectáculos públicos para financiar deporte, xi) monopolio de loterías, xii) Ingresos por juegos de apuestas

---

<sup>15</sup> la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) se constituyó como Unidad Administrativa Especial, mediante Decreto 2117 de 1992, cuando el 1º de junio del año 1993 se fusionó la Dirección de Impuestos Nacionales (DIN) con la Dirección de Aduanas Nacionales (DAN). Mediante el Decreto 1071 de 1999 se da una nueva reestructuración y se organiza la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN).

permanentes, xiii) Ingresos de actividades mineras, y ix) la Contribución de valorización departamental

Los municipales son: i) el Impuesto predial unificado, ii) el Impuesto de Industria y comercio, iii) el Impuesto de circulación y tránsito, iv) el Impuesto a espectáculos públicos, v) el Impuesto a las ventas por el sistema de clubes, vi) el Impuesto de degüello de ganado menor, viii) Loterías, ix) Concursos hípicas y caninos y x) las Transferencias del sector eléctrico, xi) Impuesto de extracción de arenas, cascajo y piedra del lecho de los ríos, y las xii) Sobretasas por avisos y tableros.

Este es en conjunto el sistema de tributación colombiano: nacional, departamental y municipal. El primer sistema esta a cargo de la DIAN y los segundos a cargo de las gobernaciones y alcaldías. Estas entidades integran la ejecución de la recaudación y el apoyo al estado para la obtención de los recursos. Es de anotar que los recursos corrientes que obtiene el estado colombiano, actualmente, constituyen el 95% de los recaudos que realiza la Administración de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Ahora, para que un país obtenga estabilidad macroeconómica, ésta debe ir al compás de un tamaño adecuado del Estado, de gastos que correspondan a los ingresos y por tanto a un manejo apropiado de la carga tributaria, así como también de un desarrollo del sector financiero y aparato de justicia eficientes. Los cuadros 2 y 3 Muestran como están clasificados los ingresos del Estado colombiano, según su origen o naturaleza y Cuales son sus gastos u obligaciones contraídas.

**Cuadro 2. Ingresos del Estado según Origen o Naturaleza**

Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales			
INGRESOS: ORIGEN O NATURALEZA		 	
<b>INGRESOS CORRIENTES</b>	<b>TRIBUTARIOS</b>	<b>DIRECTOS</b>	SOBRE LA RENTA SOBRE EL PATRIMONIO O LA PROPIEDAD SOBRE HERENCIAS, SUCESIONES O DONACIONES PREDIAL INDUSTRIA Y COMERCIO
		<b>INDIRECTOS</b>	IVA IMPUESTO CONSUMO DE CERVEZAS, SIFONES Y REFAJOS IMPUESTO CONSUMO DE LICORES, VINOS Y APERITIVOS IMPUESTO AL CONSUMO DE CIGARRILLOS Y TABACO ARANCELES IMPUESTO GLOBAL A LA GASOLINA Y AL ACPM IMPUESTO DE TIMBRE GRAVAMEN A MOVIMIENTOS FINANCIEROS
	<b>NO TRIBUTARIOS</b>	TASAS, SOBRETASAS MULTAS CONTRIBUCION DE VALORIZACION CONTRIBUCION DE LAS INDUSTRIAS EXTRACTIVAS CONTRIBUCION ESPECIAL SOBRE CONTRATOS DE OBRA PUBLICA REGALÍAS RENTAS CONTRACTUALES	
<b>INGRESOS DE CAPITAL</b>	CREDITO INTERNO: BONOS, TÍTULOS DE AHORRO, CÉDULAS HIPOTECARIAS, OTROS CREDITO EXTERNO: DE AGENCIAS INTERNACIONALES(BIRF, BID, BANCO MUNDIUAL), DE BANCOS PRIVADOS. RECURSOS DEL BALANCE RENDIMIENTOS FINANCIEROS DIFERENCIAL CAMBIARIO DONACIONES EXCEDENTES FINANCIEROS DE LOS ESTABLECIMIENTOS PÚBLICOS, EMPRESAS INDUSTRIALES Y COMERCIALES DEL ESTADO Y SOCIEDADES DE ECONOMIA MIXTA. UTILIDADES DEL BANCO DE LA REPÚBLICA ENAJENACIÓN DE ACTIVOS FIJOS OTRAS RENTAS E INGRESOS OCASIONALES.		

Fuente: DIAN 2007

### Cuadro 3. Gastos del Estado



Fuente: DIAN 2007

Partiendo de esto, Colombia a partir de 1990 ha realizado un gran número de reformas tributarias sobre los impuestos nacionales, en respuesta a dar alivio al dramático aumento del gasto público que se viene desde la década de los ochenta (ver gráfico 2) y que se agudiza con i) la apertura económica de los noventa que vio reducido los ingresos tributarios debido a la disminución de los gravámenes arancelarios y ii) con el aumento sustancial de los compromisos del Estado, resultado del proceso de descentralización, aumento del pasivo pensional, del gasto en defensa y justicia, entre otros<sup>16</sup>.

<sup>16</sup> Lugo de la constitución del 91 se introdujeron grandes reformas al gasto público para culminar el proceso de descentralización. González y Calderón 2002 explican que esto implicó una gran responsabilidad de la administración tributaria en el ámbito central sin que se hicieran esfuerzos a nivel departamental y municipal pues estos entes territoriales tradujeron las transferencias en gastos desmesurados generando grandes presiones de los recursos a nivel de la nación.

Hasta aquí, debe entenderse que el argumento del recaudo no es, ni debe ser, el único argumento de las reformas tributarias<sup>17</sup>. Estas también deben mejorar la equidad horizontal o vertical de los impuestos o simplificar el sistema impositivo, es decir, que las reformas tributarias no solo sean exitosas administrativamente si no también sean un muy buen instrumento de distribución.

La primera reforma tributaria de la última década del siglo, fue establecida mediante la ley 49 del 1990. Esta ley tuvo como principio estimular el mercado de capitales reactivando el ahorro y la inversión de la economía, a fin de preparar el terreno para la apertura de mercados internacionales. Se introdujo una nueva amnistía para la repatriación de capitales en el exterior en aras de estimular el ahorro y la inversión en Colombia. De igual manera se permitió la repatriación de dineros del narcotráfico que debía cumplir con una serie de condiciones tales como: i) adquirir bonos especiales de saneamiento fiscal, ii) adquirir títulos de deuda externa registrados ante la oficina de cambios del banco de la república, iii) liquidar un impuesto complementario al 3 por ciento del saneamiento fiscal, entre otros<sup>18</sup>.

También se decretaron exenciones tributarias con el fin de estimular el mercado accionario, donde la enajenación de acciones a través de bolsas de valores no constituían renta ni ganancia ocasional. (González y Calderón, 2002, 8). Igualmente se declararon exentos del impuesto de renta los fondos de

---

<sup>17</sup>Una reforma es efectiva si cumple con su objetivo explícito, lo que hace válido preguntar cuál es el efecto sobre el recaudo de las reformas que modifiquen bases, exenciones o tasas. Véase MOLINA y GOMEZ. “¿han Aumentado el Recaudo las Reformas Tributaria en Colombia?”. En Revista de Economía Institucional. Vol. 7. 2005. Este estudio revisa las 23 reformas hechas en Colombia durante el periodo de 1973 2002 donde la mayoría de estas buscaba mejorar el recaudo para solucionar los problemas fiscales del gobierno. Sin embargo concluye este mismo, que las reformas fueron motivadas por los cambios estructurales de la economía y no por razones fiscales o de estabilización y por tal motivo solo se pueden considerar exitosas en el campo administrativo.

<sup>18</sup> Los incentivos legales se sumaron a una serie de medidas que junto a la estructura económica prevaleciente, incentivaron la tendencia a la revaluación de la tasa de cambio y a un incremento de la tasa de interés. Véase la Revista del Banco de La república. Diciembre de 1991. Nota editorial.

inversión, los fondos de valores y los fondos comunes administrados por las entidades fiduciarias.

El impuesto al valor agregado IVA pasó a ser del 12% a fin de subsanar la caída de los ingresos tributarios por el desmonte de las restricciones al comercio exterior. En suma, se dieron una serie de medidas a fin de fortalecer el proceso de apertura, propiciando incentivos tributarios para la importación de bienes de capital y dando plazos especiales para el pago del impuesto de renta a los exportadores y empresas localizadas en zonas marginadas.

Luego de la constituyente de 1991 Colombia introduce una nueva reforma tributaria, la ley 6 de 1992, con el objetivo de garantizarle al estado los recursos necesarios para cumplir con los nuevos compromisos adquiridos e iniciar un programa de inversión en infraestructura para estimular el proceso de apertura económica. Esta ley creó los bonos de inversión forzosa, denominados bonos de defensa y seguridad interna, eliminó el impuesto de patrimonio para todos los contribuyentes luego de 1992, se excluyó como contribuyentes a los territorios indígenas, áreas metropolitanas y asociaciones de municipios, e incluyó como contribuyentes el impuesto de renta a las empresas comerciales e industriales del estado.

La tasa de remesas del exterior se redujo gradualmente del 12% al 7% entre 1992 y 1997. El impuesto al valor agregado IVA aumentó del 12 al 14% por término de 5 años, permitiendo descontar el IVA pagado por la adquisición de bienes de capital del impuesto de renta y se excluyen de este impuesto algunos bienes de la canasta familiar y la maquinaria agrícola no producida en el país. (10).

La ley 174 de 1994 faculta al gobierno para dictar normas de retención en la fuente, unifica los índices de ajustes por inflación entre lo fiscal y lo contable, se dispone el desmonte gradual de la provisión originada en la valuación de inventarios y se permite tomar como costo fiscal el valor de los autoavalúos,

para determinar para determinar las ganancias ocasionales provenientes de la enajenación de inmuebles.

La ley 223 de 1995 tuvo como principio incrementar los ingresos del Estado para cumplir con sus obligaciones, entre otras, las adquiridas por el plan de desarrollo (salto social), fortaleciendo los recaudos a través de mayores sanciones a la evasión y la elusión. Se consideró a la empresa unipersonal como asimilada a una sociedad limitada y a los consorcios como no contribuyentes del impuesto a la renta. Se ajusto el tema de las donaciones para enfocarlo hacia las entidades sin ánimo de lucro común y se definió el tratamiento tributario a las figuras de leasing y fiducia mercantil. (García y Gómez, 2005, 59)

Bajo esta ley, el impuesto de renta paso del 30 al 35% para las sociedades, aumento la tarifa marginal para las personas naturales y se creo la renta presuntiva para los grandes contribuyentes (1.5% del patrimonio bruto o 5% del patrimonio liquido). El impuesto a las ventas IVA paso del 14% al 16% con un nuevo ingrediente, se implemento la retención en la fuente para este impuesto (del 50% sobre el valor del IVA) a fin de facilitar su recaudo. En general, se incluyeron como bienes sujetos de IVA los materiales para la construcción, se incremento la tarifa del impuesto para las importaciones, las compras de vehículos y motocicletas al tiempo que se incluyeron medidas al control de la evasión y una reforma sobre la tributación departamental. (59)

La ley 218 de 1995 que se conoció como la ley Paez, estuvo motivada a enfrentar la emergencia que genero la avalancha sobre el río Paez, ubicado en el sur de Colombia, buscando incentivar la inversión y el crédito para esta región del país. Para ello, se otorgaron incentivos tributarios, los cuales exoneraban del impuesto de renta y por un periodo de diez años, a las empresas que se crearan en esta región, quedando igualmente libre de impuestos las ganancias que generaran estas. También se otorgaron otros

incentivos como el otorgamiento de un crédito fiscal equivalente al 15% a la inversión realizada y la creación de una zona franca tecnológica.

Con la ley 345 de 1996 el estado colombiano emite bonos para la seguridad, obligando a todas las personas jurídicas a suscribir estos bonos, exceptuando a las del régimen especial, entes oficiales, sociedades de economía mixta de servicios públicos, las de transporte masivo, licoreras oficiales y las loterías territoriales. Igualmente, las personas naturales fueron obligadas a suscribir estos bonos siempre y cuando su patrimonio líquido fuese igual o superior a \$150.000.000. (González y Calderón, 11).

El decreto 081 y la ley 383 de 1997 reafirmo la penalización a los defraudadores del fisco y al contrabando, aumento el impuesto de timbre que paso del 0.5% al 1% sobre la acusación general de contratos y otros documentos y estableció la base para liquidar el impuesto global a la gasolina regular.

Para el año de 1998 se crea la ley 488 mediante la cual se pretendió definir las competencias en el ámbito nacional y territorial en materia de impuestos al tiempo que se pudiera incrementar el recaudo para dar alivio a la grave situación de las finanzas del sector público. Bajo esta ley se crea la contribución para la paz mediante bonos y se declaran como contribuyentes de renta las asociaciones gremiales, los fondos de empleados y las cajas de compensación familiar sin estar sometidas a la renta presuntiva. Así mismo se estableció el beneficio de auditoria a la declaración de renta a los seis meses siguientes para los contribuyentes de renta que aumentaran su impuesto neto en un 30% para el año fiscal de 1998.

Esta misma ley ofreció incentivos tributarios o descuentos en impuestos por la generación de empleo directo, donde el empleador podría descontar de los gastos por salarios y prestaciones sociales hasta el 15% de la declaración de

renta, siempre y cuando el empleo generado creciera en por lo menos el 5% respecto del año anterior.

Respeto al IVA, la tarifa se redujo pasando a ser del 15%, pero se amplió la base de bienes gravados desde noviembre de 1999. También, se redujo el número de subpartidas arancelarias excluidas de IVA (407 a 135) a fin de poner en igualdad de condiciones al productor nacional frente al importador.  
(15)

Este mismo año, buscando preservar la estabilidad financiera, los decretos 2330 y 2331 imponen el dos por mil a cargo de los usuarios del sistema, el cual se causaba sobre el monto total de la operación en el momento en que se realizara<sup>19</sup>. Sin embargo, esta contribución fue declarada inexecutable por la corte constitucional por medio de la sentencia c-136 ya que se daba destinación específica a un impuesto de carácter nacional, para más tarde ser ampliado hasta el 31 de diciembre del año 2000 (ley 508 de 1999) con el objeto de brindar apoyo a los problemas que el sector financiero presentaba para esta época.

Comenzando el año 2000. Colombia se encontraba con una fuerte crisis económica producida desde final del siglo anterior. La reforma tributaria del año 2000 ley 633. Pretendió ser un buen instrumento para alentar la actividad empresarial al tiempo que tuvo como objeto mejorar el control sobre la evasión y la elusión de los impuestos; todo esto en aras de dinamizar el crecimiento económico.

Esta ley penalizó con la sanción de clausura a los inventarios y mercancías que violaran el estatuto aduanero, introdujo fuertes sanciones por el no pago de la retención en la fuente y el IVA y, la administración de Impuestos logró un gran avance en el recaudo por medio de la presentación electrónica de

---

<sup>19</sup> Este es el llamado impuesto Tobin en honor a JAMES TOBIN premio Nóbel en 1981. este señor siguiendo a J. M. KEYNES aplica la idea de un impuesto a las transacciones financieras internacionales a fin de evitar que la especulación financiera crezca sin ningún control.

declaraciones. Con esta reforma el dos por mil aplicado a las transacciones financieras paso a ser del tres por mil convirtiéndose en un gravamen de carácter permanente<sup>20</sup>.

En cuanto al impuesto de renta, se estableció que la renta líquida del declarante no debía ser inferior al 6% de su patrimonio líquido del año gravable anterior. Se declararon excluidos de este impuesto por un lapso de dos años los ingresos que provenían de la prestación de servicios públicos domiciliarios (alcantarillado, acueducto y aseo) aplicándose a las utilidades que se capitalizaran o se reinvirtieran en mantenimiento, rehabilitación y extensión del sistema de acueducto con el porcentaje de 30% en 2001 y 10% en 2002.

La retención en la fuente quedo a la tarifa del 10% sobre los ingresos percibidos por los contribuyentes no declarantes, por la prestación de honorarios y comisiones. Se declararon ingresos laborales los obtenidos por las personas naturales como los salarios, prestaciones sociales, viáticos, gastos de representación, entre otros que fueran recibidos como prestación de contratos laborales.

La tarifa del IVA pasó a ser del 16% aplicable también a los servicios excepto los excluidos en el estatuto tributario. Se creo una tasa especial del 1.2% del valor FOB<sup>21</sup> valor de las importaciones, quedando excluidas las importaciones provenientes de países con los cuales se tuviese tratados de libre comercio y los usuarios del plan vallejo.

Finalmente, desde la reforma tributaria del año 2002 ley 788 seguida de la ley 863 de 2003 y la ultima reforma a la fecha, la ley 1111 de 2006 se han ofrecido una variedad de incentivos tributarios enfocados a la reactivación de la

---

<sup>20</sup>Son exoneradas de este impuesto (GMF) las transacciones inferiores a \$ 3.972.000 y las pensiones inferiores a dos salarios mínimos, para no afectar a los usuarios de menores ingresos. De otra parte, señalan González y Calderón 2005 que bajo esta ley se creo el principio de información tributaria, por medio del cual se podría suministrar información a los países extranjeros, en el evento en que se necesitase para efectuar un control fiscal o para ejecutar procesos penales o fiscales.

<sup>21</sup> Free on board: Sigla en ingles que significa libre a bordo.

economía y generación de empleo. Estas reformas han tenido como premisas tener mayor control y fiscalización de la economía, reducir las prácticas evasivas y hacer más sencilla la tributación para los contribuyentes.

En ejemplo, i) la ley 788 de 2002 declaró como exentas del impuesto a la renta a la generación de energía eólica, el transporte fluvial de bajo calado, a la construcción o remodelación de hoteles, servicios de ecoturismo y el aprovechamientos de nuevas plantaciones forestales, ii) la ley 863, estableció una deducción especial computable sobre el impuesto a la renta, equivalente al 30% de las inversiones realizadas en activos fijos productivos (Ávila y Díaz, 35) y iii) la ley 1111 de 2006 disminuye la tarifa del impuesto a la renta al 33% para el año gravable 2008<sup>22</sup>, se amplía al 40% la deducción por inversiones efectivas realizadas en activos fijos reales productivos, se establece un descuento tributario del impuesto de renta por inversión en acciones de sociedades agropecuarias, sin que exceda del 1% de la renta líquida del año gravable y se disminuye del 6% al 3% la renta presuntiva.

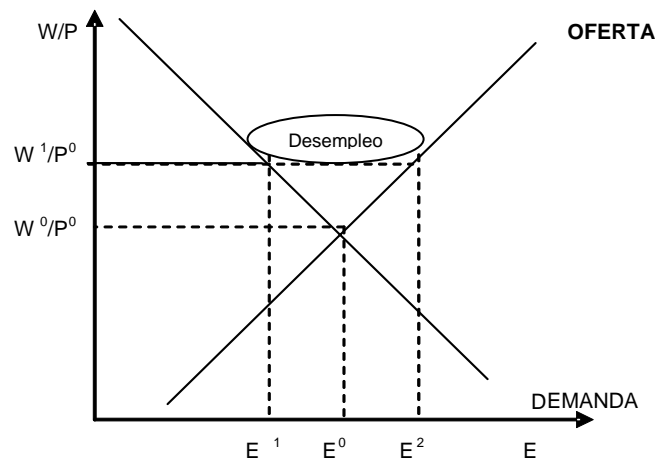
## **1.6 LIMITACIONES LABORALES EN COLOMBIA: EL MERCADO DE TRABAJO**

Como se vio en líneas anteriores, costos de transacción elevados crean instituciones ineficientes y de esta manera distorsión de los mercados. Ahora bien, los costos de transacción juegan un papel importante en la determinación de los salarios y por tanto de la oferta y demanda de trabajo; pues reconoce la teoría clásica, bajo el supuesto de competencia pura, que es en los precios del mercado (para el mercado de trabajo, el precio es el salario) que se encuentra el punto de equilibrio entre la oferta y demanda.

---

<sup>22</sup> Esta tarifa disminuirá en forma gradual del 35% año gravable 2006, 34% para el 2007 y 33% año 2008.

#### Grafico 4. Mercado de Trabajo en Equilibrio: El Salario la Oferta y la Demanda



Fuente: Ávila y Díaz. DIAN. 2006.

La grafica 4 supone en equilibrio la oferta y demanda de trabajo<sup>23</sup>. En este sencillo escenario se confrontan los niveles de salario real con las cantidades ofrecidas y demandadas de empleo, donde la intersección de estas dos curvas o punto de encuentro definen un nivel de empleo en equilibrio  $E^0$  correspondiente al precio o salario real de equilibrio  $W^0/P^0$ .

Según la teoría macroeconómica expuesta por Leroy Miller y VanHoose, La medida fundamental para la decisión que toma una empresa cualquiera respecto a la cantidad de trabajo que emplea dependerá i) del producto marginal de trabajo que expresa que tanto mas producto produce una unidad adicional de trabajo y ii) el gasto que contraerá cuando emplee una unidad adicional de trabajo, pues como ésta siempre querrá maximizar sus ganancias,

<sup>23</sup> Bajo el supuesto de competencia perfecta la demanda de trabajo coincide con la curva de productividad marginal de este factor. Ávila y Díaz, 2006. explican por una parte como i) la cantidad que los empresarios demandan por trabajo está influida por macro variables como el nivel y dinámica de la actividad económica, la tecnología disponible, los salarios reales, los costos de regulación laboral y los posibles incentivos tributarios por la generación de puestos de trabajo y, de otra parte ii) la oferta de trabajo que responde ante cambios en el salario real, en los países en desarrollo como Colombia, el caso ha sido que reducciones en el salario real inducen aumentos en la oferta laboral de la familias, pues al verse disminuido éste, se compromete la supervivencia de la familia y algunos de sus miembros dedicados con anterioridad por ejemplo al estudio, deben integrarse al mercado de trabajo para volver a lograr el ingreso vital.

debe ponderar los ingresos que percibe con la venta de la producción que genera una unidad mas de trabajo contra el costo de contratar esa unidad de trabajo. (2005, 59)

Lo anterior indica que el costo marginal de emplear esa unidad adicional debe ser igual al ingreso marginal, percibido por el uso del trabajo a adicional. Esencialmente, la teoría indica que entre mas alto sea el salario real, menor será la cantidad de unidades demandadas de trabajo, pues el empleador siempre querrá minimizar costos y por esta vía, maximizar utilidades. Sin embargo, existen también otros factores que influyen sobre la demanda de trabajo, como son las expectativas de demanda positivas o negativas de la economía, el nivel general de precios entre otros. (Ver cuadro 4.)

**Cuadro 4. Incidencia de Algunos Factores Micro y Macroeconómicos Sobre la Demanda de Trabajo**

AUMENTOS EN:	EFECTO SOBRE LA DEMANDA DE TRABAJO
Tecnologías intensivas en capital	Reducción
El salario nominal	Reducción
El nivel general de precios	Incremento
Los costos de regulación (seguridad social)	Reducción
Los incentivos tributarios orientados a la generación de empleo	Incremento
La productividad del trabajo	Incremento
El nivel y la dinámica de la actividad económica	Incremento
La carga tributaria efectiva sobre los sectores económicos	Reducción

Fuente: Ávila y Díaz. DIAN. 2006.

La curva de oferta de trabajo también depende del nivel salarial. "...la única forma de convencer a una persona de que renuncie a parte de su tiempo de ocio y trabaje mas horas, sin que haya cambio en los otros factores, es aumentando el salario real". (59).

La teoría macroeconómica reconoce dos aspectos de reacción de la oferta laboral frente a cambios en los precios o salario real. El primero se conoce

como el efecto renta que indica que ante aumentos en el salario real, se tiene a incrementar la demanda de ocio; al tiempo que, el segundo efecto llamado sustitución, tiende a reducir el consumo de horas libres ya que su costo de oportunidad se incrementa. “En teoría ante un incremento del salario el impacto neto es ambiguo y la oferta de trabajo solamente se eleva cuando el efecto precio o sustitución prima sobre el efecto renta”. (Ávila y Díaz, 13).

**Cuadro 5. Incidencia de Algunos Factores Microeconómicos sobre la Oferta de Trabajo**

AUMENTOS EN:	EFECTO SOBRE LA OFERTA DE TRABAJO
El salario nominal El nivel general de precios Los beneficios netos de la regulación La carga tributaria efectiva sobre asalariados La hipótesis del trabajador adicional Factores demográficos Movilidad regional del trabajo	Incremento Reducción Incremento Reducción Incremento Incremento Reducción

Fuente: Ávila y Díaz. DIAN. 2006

El cuadro 5 indica la incidencia que tiene ciertos factores sobre la oferta laboral. En este escenario, aumentos del salario pueden incrementar la mano de obra que quiera insertarse al mercado de trabajo; pero hasta cierto nivel, ya que incrementos significativos en el salario real de una familia, puede reducir la oferta de trabajo por la razón que alguno de sus miembros se retire, para dedicar mas tiempo al hogar, estudio o recreación. (13).

Entre tanto, también se reconoce *la Hipótesis del trabajador adicional* la cual hace referencia a que ante menores salarios, aumenta la oferta de trabajo en las familias de menores ingresos:

“Tal situación puede presentarse cuando la productividad del trabajo es muy baja y entonces la disminución del salario agudiza el problema, porque las nuevas horas de trabajo familiar que intentan integrarse al mercado laboral son menos productivas que las que ya se encuentran empleadas. Si adicionalmente, esta respuesta está asociada con la deserción escolar, se comprometen sensiblemente las posibilidades de mejorar la productividad y el ingreso laboral de los trabajadores futuros.” (13).

Básicamente, supone la teoría clásica que el desempleo se presenta cuando el salario nominal se establece en un nivel artificialmente (grafico 4), pues ante aumentos del salario real por encima de su nivel de equilibrio, las empresas responden contratando menos empleados, a pesar que los trabajadores quieran ofrecer mas su mano de obra, arrojando como resultado el desempleo.

(Leroy Miller y VanHoose definen el empleo medido en términos del promedio anual de los totales mensuales de la cantidad de personas (mayores a 16 años) que trabajan en empleos remunerados y el desempleo como la cantidad total de personas, que registra la economía, que quieren tener un empleo remunerado pero que no encuentran trabajo. (7).

*El desempleo es en cierto grado friccional*, pues es inevitable ya que el mercado de trabajo como otros tantos, no es perfecto. Este se presenta porque informaciones asimétricas y reducidas no le permiten equilibrarse continuamente y, por lo general, toma tiempo para que el trabajador y el empleo indicado se encuentren. La otra parte corresponde al *desempleo estructural*, que lo ocasiona también la incompleta flexibilidad de los salarios y que es alta y persistente en el tiempo.

Bertola dice que ambos casos, el desempleo tiene numerosas facetas y que detrás de estas tasas pueden encontrarse diferentes configuraciones de condiciones macroeconómicas y cíclicas; a su vez, “...que el desempeño del

mercado laboral lo determinan una amplia variedad de políticas gubernamentales y características institucionales tales como el salario mínimo, subsidios al desempleo, modalidades contractuales e impuestos.” (2001, 210).

Ahora bien, como se dijo en líneas anteriores, cuando los impuestos se incrementan afectan el ingreso que disponen los empresarios y trabajadores. En el corto plazo se da la percepción de menores utilidades para los empleadores y los empleados son incentivados a demandar salarios más altos. Sin embargo, reconocen Ávila y Díaz que “Los impuestos pueden influir en los mercados laborales definiendo estructuras tributarias simples, estables, competitivas y generadoras de los recursos suficientes para alcanzar la estabilidad y sostenibilidad de las finanzas públicas...” (3). Así, esta estabilidad ayuda al fortalecer la dinámica de la actividad económica y por esta vía, el dinamismo del mercado de trabajo y la generación de empleos.

El Estado colombiano en procura de dinamizar el mercado de trabajo para alcanzar mayores niveles de empleo, inserto un paquete de reformas laborales desde la década de los noventa, dando espacio a nuevas condiciones institucionales. Estas políticas han estado encaminadas a flexibilizar el mercado laboral bajo el marco de la globalización y la integración de las economías mundiales que busca abrir nuevas posibilidades para el crecimiento y la creación de nuevos empleos.

La ley 50 de 1990 modifica muchas de las normas que regía la legislación laboral colombiana y crea un nuevo marco institucional para el empleo en los principios de los años de plena apertura económica. Esta ley eliminó la retroactividad de las Cesantías, y la extinción del contrato de trabajo a término indefinido, redefinió el trabajo diurno y nocturno, las tasas de liquidación y recargos en dominicales y festivos, las tasas de indemnizaciones y las exenciones para los aportes para fiscales entre otras.

La ley 50 tuvo como objetivos principales flexibilizar el régimen de contratación y despidos, facilitar la creación de nuevos sindicatos y en especial terminar con la retroactividad de las cesantías (Ver cuadro 6), lo que fue un gran alivio para los empleadores quienes vieron reducidos los costos laborales al momento de efectuar despidos<sup>24</sup>.

#### **Cuadro 6. Objetivos Ley 50 de 1990**

1. Flexibilizar el régimen de contratación, de despidos y los mecanismos de fijación de salarios, prestaciones sociales y la jornada de trabajo.
2. Terminar con la doble retroactividad existente en los retiros parciales de cesantías y precisar el alcance de la pensión-sanción.
3. Aumentar la protección de la maternidad. La licencia remunerada pagada a las madres trabajadoras lactantes se aumenta de 8 a 12 semanas y se extienden esos beneficios a los padres adoptantes de menores de siete años. Una semana de licencia puede ser cedida al esposo o compañero permanente.
4. Facilitar la creación de nuevos sindicatos
5. Simplificar y acabar con el carácter paternal de las funciones de las autoridades en materia de conflictos colectivos de trabajo.

Fuente: ley 50 de 1990.

Con la ley 50 se crean los fondos de pensiones y cesantías, obligando a las empresas a consignar el mes de cesantías causado durante el año, en fondos a cargo de intermediarios financieros, que deben reconocerle a los trabajadores

---

<sup>24</sup> Antes de la reforma al régimen de cesantías y de despidos, el sistema favorecía una estabilidad laboral casi total desde los diez años de servicio a favor del trabajador, pues elevaba enormemente los costos laborales asociados con la antigüedad. Este sistema hacía que las empresas le adeudaran a cada empleado un mes de servicio por cada año de antigüedad, reconociendo, adicionalmente, un interés anual del 12% sobre el monto de las cesantías adeudadas a la fecha de corte. Era este efecto conocido como la retroactividad de las cesantías que no era mas que el efecto retrospectivo sobre el pasivo laboral que tenían los aumentos salariales, es decir, que un aumento de W pesos en el salario por mes de un empleado de T años de antigüedad, ocasionaba un incremento en el pasivo de T veces W.

un interés comercial sobre saldos que después de realizado un retiro será de carácter definitivo disminuyendo el saldo en la misma cuantía.

Con estas medidas el Estado colombiano pretendió asegurar en el corto plazo menores tasas de desempleo a las registradas en los años ochenta. Sin embargo faltaba adoptar otras medidas que fortalecieran el proceso flexibilizador de este mercado y la inserción de la economía nacional a los mercados mundiales.

La ley 100 de 1993 (ley de seguridad social) entra en vigor a partir del año 1994. Esta ley nace para hacer frente a los problemas del sistema de seguridad social en salud – SGSSS-, las deficiencias del sistema pensional y corregir las dificultades pensionales y fiscales que el anterior sistema trajera a futuro.

Esta ley sentó las bases para la prestación de los servicios de salud a través una red de instituciones privadas y públicas que compiten por el aseguramiento de la población, bajo la supervisión y regulación del Estado. (Mesa e Isaza, 2005, 3).

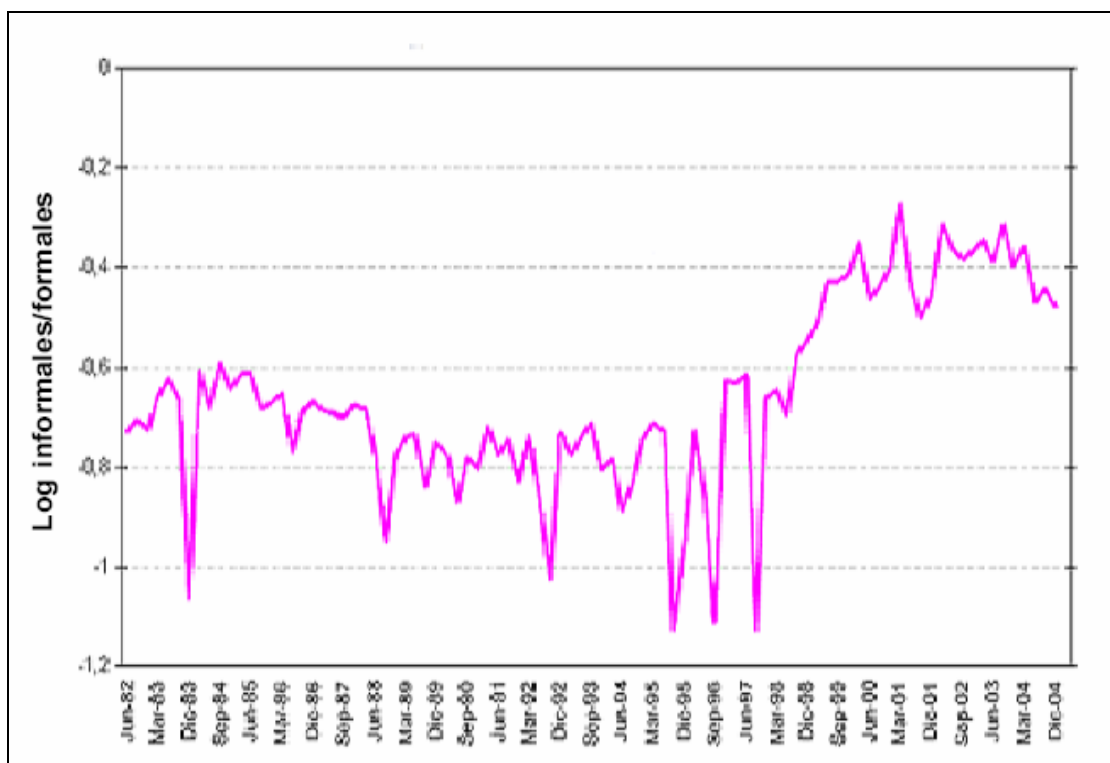
Dentro de nuevo marco institucional en salud, el SGSSS se dividió en dos. El primero que corresponde al *Régimen Contributivo*, vincula a los trabajadores formales, los trabajadores independientes, los pensionados y sus familias y, se financia con contribuciones de los empleadores y empleados. El segundo, el *Régimen Subsidiado*, vincula a la población pobre y vulnerable que es identificada por el Estado y se financia con el 1% de los aportes recaudados en el régimen contributivo y otras fuentes del estado.

Señalan Meza e Isaza que de acuerdo con el Artículo 157 de la Ley 100 del 93, a partir del año 2000 el SGSSS se debió alcanzar una cobertura total del 100% de la población colombiana a través de estos dos regimenes. Al contrario, la cobertura del Sistema alcanzó para este año (2005) apenas un 49.8% “...lo cual se puede explicar, de una parte, por la insuficiencia de recursos para

cobijar a la población vulnerable a través del régimen subsidiado y, de otra, por la falta de dinamismo en la creación de empleo en el sector formal, la cual determina el aumento de la población beneficiaria del régimen contributivo.(3).

Esto le ha venido planteando al Estado Colombiano, desde comienzos del año 2000 una doble dificultad para realizar la cobertura en salud a través de los dos regímenes existentes, pues su financiación depende esencialmente de la generación de empleo formal, pero desde la década de los noventa la informalidad del mercado de trabajo ha venido tendiendo un comportamiento ascendente. (Ver grafico 5).

**Grafico 5. Informalidad Laboral (formales/informales)**  
**Junio 1982 - diciembre 2004**



Fuente: Cárdenas y Mercer-Blackman. Confecamaras. 2005.

El otro frente a corregir fue el sistema pensional. A partir de la ley 100 del 93, comienza la sustitución completa y gradual del sistema antiguo por un nuevo sistema de capitalización individual, con garantías de pensión mínima y bajo regulación pública. Según esta ley, los afiliados hasta el momento de la reforma

podrían optar por un sistema definido por beneficios, y administrado públicamente en forma centralizada por el Instituto de seguros Sociales ISS, pero todos los nuevos afiliados debían ingresar al sistema de capitalización individual.

Acosta y Ayala, señalan que las cotizaciones serían iguales entre subsistema, y se integrarían los empleados públicos, con las mismas opciones que los demás, pero las Cajas Públicas de Previsión que los atendían deberían ir cerrando sus funciones pensionales a medida que se fueran haciendo insolventes, y la opción definida por beneficios solo podría ejercerse en el ISS.(2001, 8). Por tanto, los beneficios que tuviera el sistema de reparto, serían ajustados gradualmente hasta el año 2004, hasta alcanzar los niveles que los equilibrarían con los beneficios esperados del sistema de capitalización:

“Las pensiones de vejez podían obtenerse luego de 10 años en el subsistema administrado por el ISS, con una tasa de reemplazo de 45% del salario de los dos últimos años de aportes, y se podía alcanzar hasta el 90% con 25 años de cotizaciones. El régimen estándar en el sector público otorgaba pensiones de 75% del último salario, luego de 20 años de servicio, pero existían otros regímenes más generosos. La edad de retiro era 60 para los hombres y 55 para las mujeres en el ISS, y de 55 y 50 respectivamente para el sector público. Las pensiones mínimas eran alcanzables con solo 10 años de cotización, y el permitir liquidación de pensiones con los últimos salarios era incentivo para evasión y elusión.”(8)

En suma, para realizar el traslado a los fondos de pensiones, esta ley estableció bonos pensionales que reconocían las reservas que se deberían haber constituido hasta el momento de dichos traslados, lo que logro un régimen único de pensiones descontando privilegios que antes tenían funcionarios públicos, fuerzas armadas y empleados de ECOPETROL.

Finalmente, la ley 789 del año 2002 y la ley 797 del año 2003 pretenden de una parte continuar con el proceso de flexibilización del mercado laboral colombiano y de otra, modificar algunas normas en materia pensional para dar cumplimiento a las obligaciones en esta materia y tratar de subsanar el déficit fiscal que deja la actual carga pensional para el Estado colombiano.

La primera, la ley 789 de 2002 dicta normas con el objetivo de apoyar el empleo y ampliar la protección social. Esa ley modifica el horario de trabajo, relajando las cargas para el empleador; así el trabajo ordinario es el que se realiza entre las 6 a.m. y la 10 p.m. la otra franja de horario se considera nocturna y se modifica también el pago de horas extras con recargo nocturno, dominical y festivo.

También se crea el Fondo de Protección Social cuyo objeto es la financiación de programas de protección social que el Gobierno Nacional defina como prioritarios al igual que proyectos estructurados para la obtención de la paz, así como un subsidio temporal de desempleo, al cual tienen acceso los jefes cabeza de hogar.

Ley 797 de 2003 tiene como objeto reformar algunas disposiciones del sistema general de pensiones según lo previsto en la Ley 100 del 93. Esta ley establece que para obtener la pensión se debe haber cotizado un mínimo de 1.000 semanas en cualquier tiempo, así como que desde enero del 2005 el número de semanas se incrementará en 50 y del 1 de Enero de 2006 se incrementará en 25 cada año hasta llegar a 1.300 semanas en el 2015.

Igualmente se modifican las edades para obtener la Pensión de veje, pues bajo esta ley se exige haber cumplido 55 años de edad si es mujer o 60 años si es hombre y a partir del 1 de Enero del 2014 la edad se incrementará a 57 años de edad para la mujer y 62 para los hombres.

## **2. INCENTIVOS TRIBUTARIOS ORIENTADOS A LA GENERACION DE EMPLEO EN COLOMBIA**

“Desde que las leyes facilitan ganar  
Con el trabajo Inteligente, la perspicacia del individuo  
Le hace comprender que es necesario ilustrarse  
En teoría para trabajar con ventaja en la practica”.  
(Florentino González, 1847).

### **2. 1 INSTITUCIONALISMO Y MOTIVACION DE LA CONDUCTA HUMANA**

North le atribuye un papel fundamental a las instituciones dentro de las sociedades al sentarlas como el gran determinante del desempeño económico. North dice que no se pueden ver, tocar ni sentir, pues son construcciones de la mente humana, más ayudan a facilitar el intercambio y las relaciones de los hombres, al reducir la incertidumbre y los costos de transacción del intercambio (si es que son eficientes), enviando señales e incentivando las decisiones de los agentes. (139)

Pero, ¿Qué crea instituciones eficientes?, y ¿Qué incentiva o motiva la conducta humana? North da alguna luz a estas preguntas asegurando que para lo primero “...sin la menor duda, la existencia de instituciones relativamente productivas en alguna parte del mundo e información barata sobre las características resultantes de desempeño de esas instituciones es un incentivo poderoso para cambiar economías de desempeño pobre.” (176), y; respecto al segundo, siendo la conducta humana mas compleja de lo que encarna la función utilitaria individual del modelo neoclásico, esta se debe sondear desde dos aspectos: i) la motivación y ii) el desciframiento del medio.

North considera que en un estricto modelo sociobiológico maximizar el potencial de sobrevivencia motiva al actor. Ahora bien, no siempre la motivación coincide con la conducta maximizadora de la riqueza, también lo hace el altruismo y las limitaciones autoimpuestas. Esto significa que las elecciones de los agentes estarán determinadas por modelos derivados subjetivamente y que la motivación de los actores que ayuda a dar forma a las instituciones es influida, al tiempo, por el altruismo y otros valores que necesariamente no maximizan la riqueza.

El otro elemento para entender la conducta es el desciframiento del medio, el cual según North pone en juego la complejidad y lo incompleto de nuestra información y los esfuerzos que se hacen casi a ciegas para descifrarla. En otras palabras, que los individuos actúan con base en información incompleta y con percepciones subjetivas de la realidad lo que desempeña un papel importante en las elecciones e interacción de los humanos, dando forma a lo que se llama instituciones. (39)

En suma i) las instituciones reducen la incertidumbre propia de la interacción humana y por tanto alteran los costos de intercambio, enviando señales e incentivos a los agentes, lo cual motiva las elecciones y da forma a las instituciones y, ii) son en últimas los incentivos los determinantes subyacentes del desempeño de las economías.

Como se vio anteriormente, la economía colombiana, luego de la constitución del año 1991 entro en un fuerte proceso de descentralización e inserción a los mercados internacionales, motivado en parte por las necesidades propias del mercado interno así como del mercado externo; es decir, del proceso de globalización y de integración de las economías lo que ha hecho que, en ejemplo, los países de América Latina estén modificando muchas de sus instituciones y maneras de producción.

La economía colombiana, a partir de este proceso, ha realizado un gran número de reformas tributarias, todas con el expreso propósito de garantizar un óptimo funcionamiento del Estado y sus obligaciones, así como de brindar las reglas que incentiven la inversión y por esta vía, también el empleo. Lo cierto es que se han brindado incentivos tributarios destinados a estimular la demanda de trabajo pero al parecer, como se vera mas adelante, esta no ha respondido positivamente o simplemente estos beneficios no se han traducido en menos desempleo.

Finalmente, la metodología a seguir en el presente trabajo, para realizar un seguimiento de los incentivos fiscales otorgados según cada ley y su impacto en el empleo, será observar los incentivos ofrecidos por las diferentes leyes, los recaudos en el impuesto de renta, así como los descuentos, rebajas y exenciones, y por ultimo las tasas de desempleo según las cifras arrojadas por el DANE. Es de anotar que Colombia aun no cuenta con un mecanismo claro y preciso que determine esta la relación y la literatura a este respecto hasta el momento es muy escasa.

## **2. 2 INCENTIVOS TRIBUTARIOS**

La teoría institucional expone que los incentivos son fuertes determinantes del desempeño económico; así, los incentivos fiscales o tributarios al afectar la distribución de la renta y el sistema impositivo, son, de igual, en grado transmisores de información y por tanto afectan el funcionamiento de los Estados y sus economías.

Los incentivos tributarios están compuestos principalmente por exenciones de impuestos, totales o parciales, por un periodo definido que pueden darse en uno o varios tipos de impuestos, generando disminuciones en la obligación tributaria y pérdidas en el recaudo. Ortega, Piraquive y otros autores, señalan que i) existen diversas formas de darse éstos como son la depreciación acelerada, las deducciones, los descuentos o reducciones del impuesto

adecuado y, además, ii) que debe hacerse una distinción ente los incentivos fiscales que estimulan la inversión, la producción y/o el empleo. (2000, 5)

De acuerdo a lo expuestos por estos señores los incentivos fiscales que estimulan la inversión se dan en forma generalizada a través de descuentos sobre los impuestos de renta para estimular la inversión en proyectos de desarrollo económico; entre tanto, los segundos, los destinados a motivar la producción y generación de empleo, reducen los costos tributarios que reducen producción y la circulación de mercancías.

Los incentivos tributarios orientados a alentar el nivel de empleo son específicamente descuentos sobre los impuestos que deben afectar la nomina a cargo del empleador. Estos impuestos pueden verse representados mediante paquetes de seguridad social que hacen más costosa la mano de obra empleada y por tanto, "...afectar el ingreso disponible de empresarios y trabajadores generando en el corto plazo la percepción de menores utilidades y menor productividad del trabajo." (Ávila y Díaz, 3).

Sin embargo, la efectividad que puedan tener esta clase de incentivos (los orientados a generar empleo), sobre la demanda laboral, responde a varias situaciones de especial análisis, ya que no es tan cierto que ofrecer descuentos a los empresarios va a traducir mayores oportunidades de empleo por razones tales como que i) la inversión generada puede ser destinada a bienes de capital y no en empleo de mano de obra directa, o ii) que simplemente los ahorros accedidos por los empresarios se destinen al consumo.

“Los sistemas tributarios tienen la función principal de establecer impuestos que permitan recaudar los recursos necesarios para financiar la existencia del Estado y la ejecución de sus funciones. Esta labor debe efectuarse de tal manera que se causen las menores distorsiones posibles en el funcionamiento de la economía, observando los principios de eficiencia, simplicidad y neutralidad.

Sin embargo en la practica se ha tomado instrumentos tributarios con el animo de atender funciones redistributivas del crecimiento económico... Dado un nivel de recaudación objetivo, necesario para financiar un nivel determinado de gasto público, los tratamientos tributarios preferenciales suelen conllevar, por una parte el alivio para los sectores incentivados, pero al mismo tiempo una elevación de las cargas para el resto de contribuyente.” (Ávila y Díaz, 16).

El costo o gasto fiscal aparece entonces como lo que deja de percibir el Estado, al subsidiar o exonerar de X impuestos a N sectores económicos, quienes no compensan el beneficio recibido del fisco. Stanley Surrey define el gasto fiscal como aquellas pérdidas en el recaudo en la forma de exenciones, deducciones y otros beneficios concedidos inicialmente a través del impuesto sobre la renta, que se “desvían” de la estructura normativa del impuesto. (Parra, Hernández y Sierra, 2007, 8)

Estos autores presentan tres métodos para estimar el gasto tributario. El primero que es la perdida de recaudación, es un calculo ex post del otorgamiento del beneficio. El segundo que es del ganancia de recaudación, responde a una aproximación de la recaudación adicional que resultaría de la eliminación del gasto tributario y es, por tanto, un calculo ex ante. El tercero y último es la metodología del gasto – equivalente, en el que se estima el gasto presupuestario directo equivalente al beneficio que obtiene el contribuyente a través del gasto tributario. (9)

En Colombia, según los anteriores autores no existe una metodología completa y exhaustiva del gasto tributario que contemple la definición de la estructura normativa o de referencia del impuesto, es decir, aun no se cuentan con herramientas precisas que determinen el costo fiscal de las diferentes medidas que adopte la legislación tributaria para otorgar incentivos. Sin embargo,

Colombia dentro del Marco Fiscal de Mediano Plazo<sup>25</sup> ha adoptado la primera metodología de cálculo del gasto fiscal, consistente en la pérdida de recaudación.

Esta metodología no considera los posibles cambios de comportamiento de los agentes económicos en caso de eliminarse tales beneficios ni los beneficios que pueden obtener los contribuyentes a través del gasto impositivo.(9) Pero, para efectos de observar alguna posible relación entre los incentivos tributarios y la generación de empleo en Colombia desde la década de los años noventa, aquí se examinara la pérdida del recaudo del impuesto sobre la renta a cargo de las personas naturales y jurídicas.

En resumen, lo anterior significa que el Estado en procura de cumplir con su función social, incentiva la actividad económica del país ofreciendo descuentos sobre la carga tributaria a N sectores, a fin de que estos respondan positivamente con lo pactado a cambio. Así, el Estado deja de percibir Y ingresos asumiendo un costo fiscal que recae, generalmente, sobre el resto de los agentes de la economía quienes esperan recibir a cambio los beneficios de los mayores tributos; pero que, al no alcanzarse los objetivos trazados, el legislador tiene que buscar nuevas herramientas para cumplir con las adquiridas obligaciones.

### **2.3 NORMAS TRIBUTARIAS ORIENTADAS A FOMENTAR EL EMPLEO**

La legislación colombiana ha ofrecido a través de las diferentes reformas tributarias un conjunto de descuentos en impuestos destinados a favorecer el mercado de trabajo, es decir, a promover la generación de empleo. Muchos de estos beneficios han sido otorgados a "...sectores altamente intensivos en el uso mano de obra y se concedieron alivios fiscales, para regiones o grupos de

---

<sup>25</sup> Este documento presenta un análisis estructural de la evolución, perspectivas y metas de las finanzas públicas del Estado Colombiano; en un contexto macroeconómico, estableciendo los elementos de juicio para evaluar la sostenibilidad fiscal del país, dando cumplimiento a lo que establece la ley 819 de 2003.

empresas, condicionados a la creación de empleos.” (Ávila y Díaz, 33). En este sentido, estos beneficios se han caracterizado por ofrecer descuentos en el impuesto de renta tanto de personas naturales como jurídicas.

Ávila y Díaz, hacen una observación de las más significativas reformas que han tenido este propósito desde los años noventa y que aun se encuentran vigentes en la legislación colombiana<sup>26</sup>. Entre estas, están la ley 218 de 1995 y el decreto 1264 de 1994 (LEY PAEZ), la ley 488 de 1998 (art. 25), ley 590 de 2000 y ley 608 de 2000, ley 677 de 2001, ley 788 y 789 ambas de 2002, ley 863 de 2003, ley 1004 de 2005 y la ultima reforma tributaria a la fecha la ley 1111 de 2006.

La Ley 218 de 1995. Llamada Ley Paez se crea para beneficiar a las comunidades afectadas por la avalancha del río Paez que arrasó con viviendas y tierras en el sur del país el 6 de junio de 1994. Esta ley tuvo como objeto atender la emergencia económica de ésta región y dar impulso a la inversión que generara nuevos empleos. Mediante ésta ley se otorgaron exenciones en el impuesto de renta y utilidades, por un periodo de diez años, a las empresas constituidas en la región del Cauca desde el 21 de junio de 1994 ver (Cuadro 4.)

#### **Cuadro 7. Ley paez: Exención en renta y porcentaje**

<b>PORCENTAJE</b>	<b>PERIODO EN QUE SE ESTABLECEN</b>
100%	21-06-94 y el 20-06-99
50%	21-06-99 y el 20-06- 2001
25%	21-06-2001 y el 20-06-2003

Fuente: Ávila y Díaz. DIAN. 2006.

<sup>26</sup>El cuadro 7 en Anexo, muestra el rendimiento que han tenido las reformas tributarias en Colombia desde el año 1990 a 2004 como porcentaje del PIB.

Otro de los beneficios fue el otorgamiento durante los 5 años siguientes a 1994 de un i) crédito fiscal equivalente al 15% de la inversión realizada, ii) un descuento tributario del 40% del impuesto sobre la renta a cargo (42) y iii) la creación de una zona franca.

### **Cuadro 8. Costo Fiscal Ley Paez y Recaudo en Renta 1995 – 2006**

**Millones de pesos**

AÑO	DESCUENTOS TRIBUTARIOS EN RENTA			RECAUDO EN RENTA
	P. JURÍDICA	P. NATURAL	TOTAL	
1995				3.483.559
1996				4.046.703
1997	26.179	2.101	28.281	5.478.876
1998	72.742	328	73.070	6.061.012
1999	90.278	3.169	93.447	6.700.405
2000	166.354	4.151	170.505	7.526.964
2001	219.243	4.266	223.508	10.261.225
2002	263.760	5.653	269.413	10.859.993
2003 *	86.380	8.811	95.191	12.541.673
2004	62.583	12.493	75.076	15.955.334
2005	68.316	10.093	78.409	18.538.970
2006	179.831	9.787	189.618	22.418.886

Fuente: Cálculos hechos por el autor del proyecto basados en las cifras de los agregados de las declaraciones Tributarias en el impuesto de Renta tomadas de la Oficina de Estudios Económicos. DIAN. 2007.

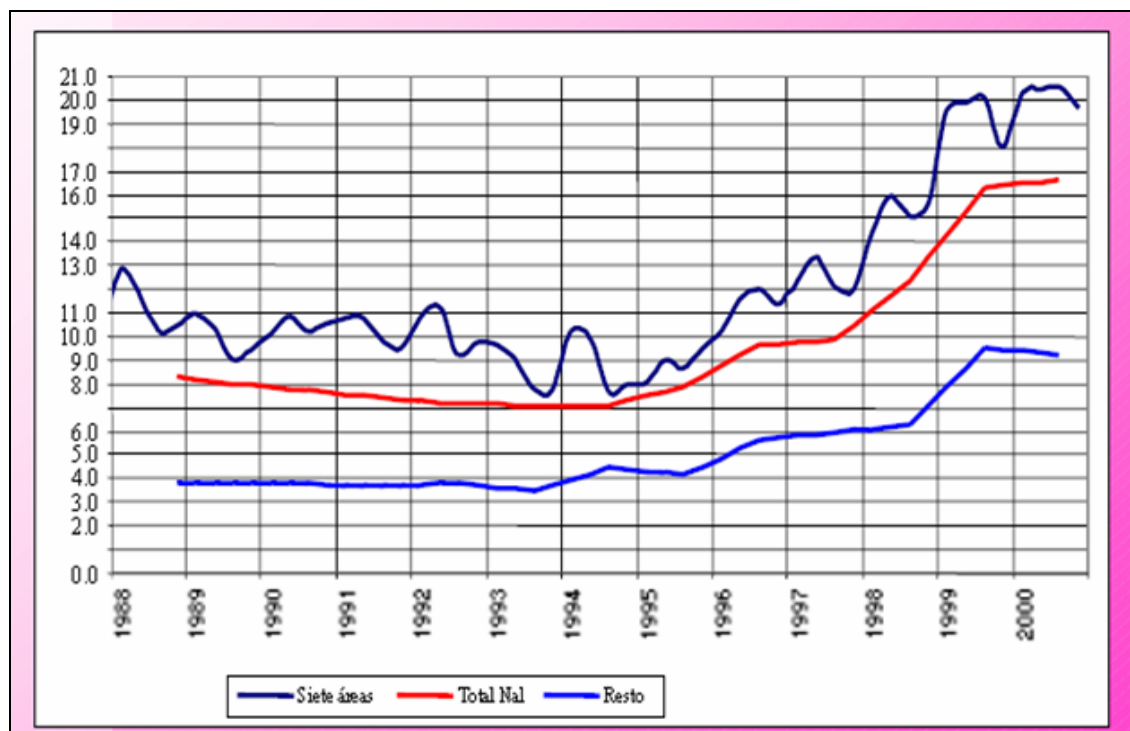
\* A partir del año 2002. Se Presentan los descuentos tributarios Totales como la suma en renta de los descuentos por generación De empleo, descuentos tributarios por donaciones y otros descuentos.

El cuadro 5 muestra como gasto fiscal, los descuentos ofrecidos en el impuesto de renta por la ley Paez desde 1996 usando como metodología para observar el gasto, la pérdida en la recaudación. Aquí debe entenderse que i) las normas tributarias se crean para aplicarse en el próximo periodo y ii) que los recaudos en el impuesto de renta, por ejemplo, se realizaran hasta dos periodos fiscales después de creada la norma, es decir que la ley Paez nace en 1995 para entrar

en vigencia el año 1996, pero las declaraciones y los pagos se recaudaran en 1997.

Lo que se encuentra de ley paez es i) un aumento en la pérdida del recaudo en el impuesto de renta desde el año 1997 igual a \$ 28.281 millones llegando a ser en el año 2002 de \$ 269.413 millones de pesos. ii) El porcentaje como descuentos tributarios sobre la renta para el año 1997 fue de 0,0052 % y en el año 2002 de 0,0248 % cifra muy significativa para el recudo; mientras, iii) la tasa de desempleo para estos años paso de 11.3% a finales de 1996, 19.7% en el año 2000. (Cifra máxima en Colombia) y 16.8% en diciembre de 2001.DANE. (Ver grafico 5)

**Grafico 6. Tasa de desempleo Urbano (siete ciudades) Rural (Fuera de cabeceras) y TOTAL NACIONAL 1988 – 2000.**



Fuente: DANE (ENH). En LOPEZ, Hugo. Empleo y Economía Banco de la Republica de Colombia. Marzo 2001. Los datos urbanos se refieren a las siete principales ciudades, son trimestrales y han sido suavizados.

Ley 488 de diciembre de 1998 *establece un Descuento por Generación de Empleo, hasta de un 15% en la declaración de renta.* Mediante el artículo 25 de esta ley los contribuyentes del impuesto sobre la renta, podrán solicitar un descuento tributario equivalente al monto de los gastos por salarios y prestaciones sociales cancelados durante el ejercicio, que correspondan a los nuevos empleos directos que se generen en su actividad productora, siempre y cuando superen estos nuevos empleos el 5% el número de trabajadores. Este descuento puede llegar a ser hasta por un monto máximo del quince por ciento (15%) del impuesto neto de renta del respectivo período.

Igualmente, esta ley no contempla beneficio para los nuevos trabajos que vincule el contribuyente a través de empresas temporales de empleo; ni pone fecha límite para este descuento, lo que quiere decir que será de tiempo indefinido mientras la norma no establezca lo contrario.

La ley 590 del año 2000 conocido como ley MIPYMES tuvo como objeto Inducir el establecimiento de mejores condiciones de entorno institucional para la creación y operación de micro, pequeñas y medianas empresas, incluidas las famiempresas y los artesanos. *Bajo esta ley el artículo 42 establece la reducción de los aportes parafiscales en el 75% durante el primer año de operación, 50% durante el segundo y el 25% durante el tercer año de operación.*

La ley 608 del año 2000 llamada ley Quimbaya nace para atender la emergencia económica en la zona afectada que ocasionó el fenómeno natural del sismo de enero 25 de 1999 en los departamentos del Quindío, Caldas, Risadla, Tolima y Valle del Cauca.

Esta ley establece en el artículo 2 una Exención del impuesto de renta para las nuevas empresas, personas jurídicas que se localicen entre el 25 de enero de 1999 y el 31 de diciembre del año 2005 que desarrollen actividades agrícolas, ganaderas, comerciales, industriales, agroindustriales, de servicios, de

construcción, de exportación de bienes corporales muebles producidos en la zona afectada, mineras no relacionadas con la exploración o explotación de hidrocarburos, de servicios públicos domiciliarios y actividades complementarias, de servicios turísticos, educativos, de procesamiento de datos, de programas de desarrollo tecnológico aprobados por Colciencias, y de servicios de salud. (42)

Estas exenciones tendrán vigencia de 10 años sobre el impuesto a la renta, contados contados a partir del año en que la nueva empresa se encuentre instalada en la zona afectada, y tendrá los siguientes porcentajes de descuentos definidos en el artículo 3 de esta ley:

**Cuadro 9. Porcentaje Descuento Ley Quimbaya**

	<b>Años</b>									
<b>Localización:</b>	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
<b>Quindío</b>	90	90	90	90	80	80	80	80	70	70
<b>Otros municipios</b>	55	55	55	55	45	45	45	45	35	35

Fuente: ley 608 de 2000. Artículo 3.

Mediante el artículo 4 también se otorga exención en el impuesto de renta durante diez años, a las empresas preexistentes, siempre y cuando los ingresos de la respectiva empresa hayan disminuido en un treinta por ciento (30%) o más en 1999, al igual que las utilidades que los socios o accionistas reinviertan en la misma empresa por un periodo no inferior a 4 años consagrado en el artículo 11.

La ley 789 del año 2002 y el decreto 2286 del 2003 otorgan otro paquete de beneficios a los empleadores en procura de dinamizar el empleo en Colombia. Estas normas establecen la exclusión en el pago de los aportes parafiscales a los empleadores que vinculen como trabajadores adicionales a personas que hayan perdido o recobrado su libertad, con disminución capacidad laboral

mayor al 25%, reinsertados, mayores de 50 años, o entre 16 y 25 años y jefes cabeza de hogar desempleado. (45)

Estas normas reglamentan beneficios tales como que i) las empresas entre cinco y diez trabajadores tienen derecho a la exención de aportes parafiscales por un trabajador, ii) el no pago de aportes parafiscales mientras que los trabajadores adicionales contratados no ganen más de tres salarios mínimos-el valor de los aportes no deben ser superior al 10% del valor de la nómina-, iii) deducción en el impuesto de renta del 200% del valor pagado de salarios y prestaciones sociales durante el año en el que este tipo de trabajador este con vínculo laboral, entre otros. (45).

La ley 818 de 2003 incentiva nuevos cultivos agrícolas de tardío rendimiento y por tanto el empleo de mano de obra agrícola, para lo cual establece en los artículos 3, 4 y 5 como i) renta exenta durante 14 años, el aprovechamiento de nuevos cultivos en cacao, caucho, palma de aceite, cítricos, y demás frutales que tengan clara vocación exportadora a partir de su siembra, y ii) para la palma de aceite, renta exenta por diez años a partir del inicio de la producción.

Este mismo año el legislador aprobó, por medio del artículo 68 de la ley 863, otro significativo incentivo para estimular la inversión y por esta vía el empleo y el crecimiento económico. Este se trata de una deducción en el impuesto de renta hasta del 30% por inversión efectiva en activos fijos reales productivos que hayan sido adquiridos a partir del 1 de enero de 2001 y será deducible para los años o periodos fiscales 2004 al 2007.

Por último, encontramos la ley 1111 de 2006 vigente a la fecha, la cual otorga otros de estos beneficios orientados a favorecer e incentivar la actividad productiva del país y la generación de empleo como son:

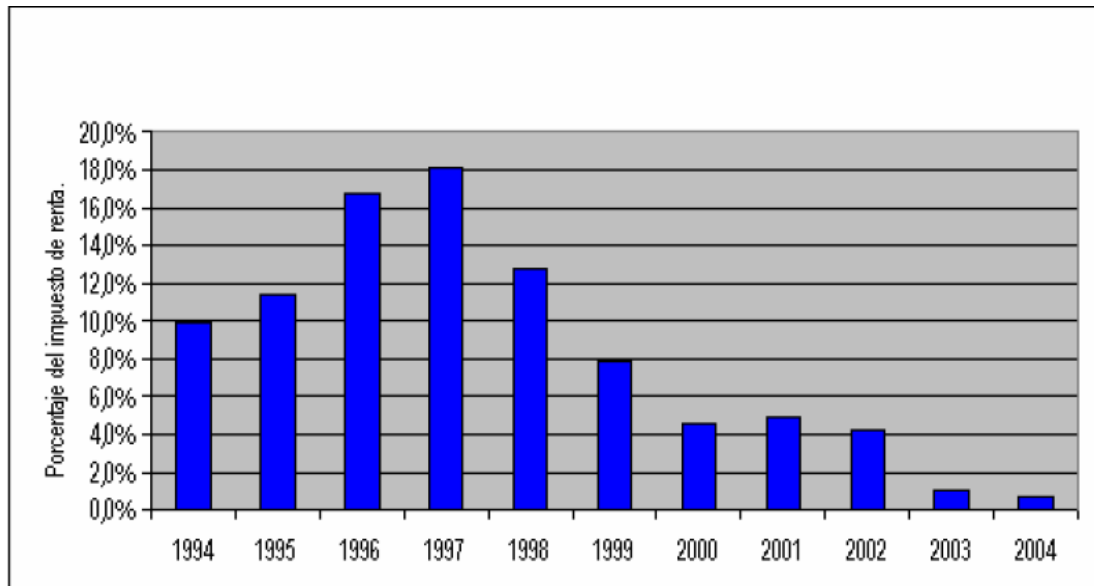
- Ampliar al 40% como deducción en renta por inversiones realizadas en activos fijos reales, precisando que su utilización no generará utilidad gravada en cabeza de los socios o accionistas.
- Establecer un descuento tributario del impuesto de renta, por inversión en acciones de sociedades agropecuarias, sin que exceda del 1% de la renta Líquida del año gravable.
- Disminuir la tarifa del impuesto sobre la renta al 33% desde el año Gravable 2008, siendo para el año gravable 2007 del 34%.
- Se permite la deducción de pérdidas para el sector agropecuario en cinco años, siempre que sean de rentas de la misma naturaleza.
- Se permite la deducción del 100% de los impuestos predial y de industria y comercio que se hayan pagado en el año y tengan relación de causalidad con la renta.
- También se permite la deducción del 25% del GMF (cuatro por mil) para todos los contribuyentes, aunque no tenga relación con la renta.

Hasta aquí, se encuentra un grueso de beneficios fiscales orientados a favorecer el empleo en Colombia desde la década de 1990. Estos incentivos han sido otorgados a la economía a través de las diferentes reformas de ley y se han pretendido brindar cumpliendo con los principios tributarios de equidad, neutralidad y simplicidad.

Como puede verse de los gráficos 6 y 7 la evolución de los descuentos tributarios como porcentaje del impuesto de renta, otorgados a las personas jurídicas y naturales desde el año 1994 al 2004 han sido crecientes desde la segunda mitad de la década de los noventa, con porcentajes altamente

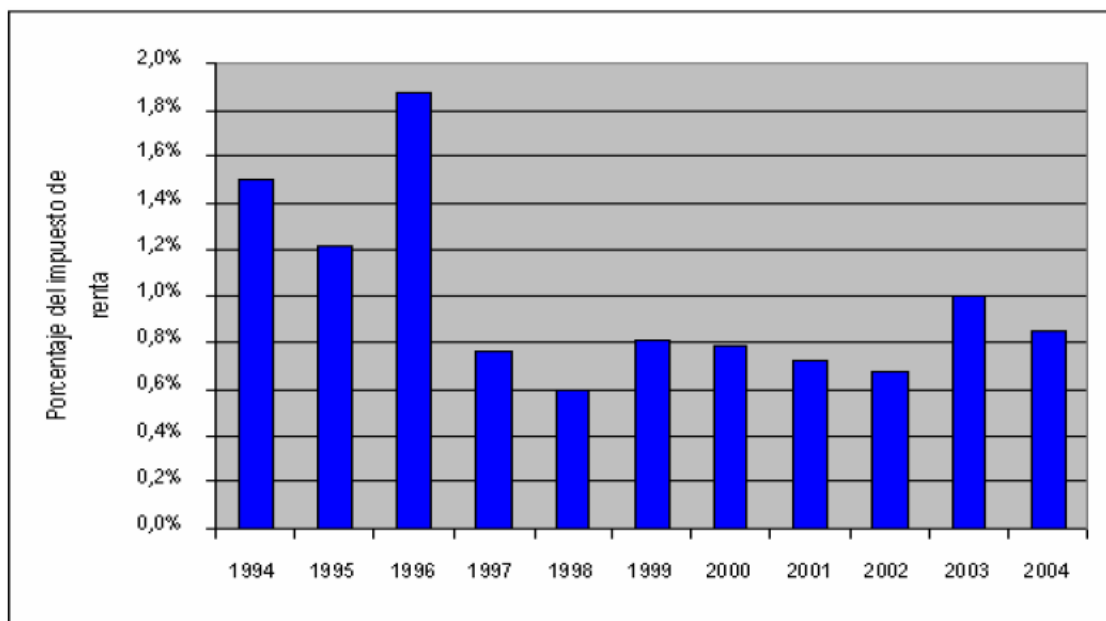
significativos sobre la renta. A partir del año 2000 adquieren otro comportamiento y tiene menor cuantía de participación sobre este impuesto.

**Grafico 7. Evolución de los Descuentos Tributarios Personas Jurídicas  
1994 - 2004**



Fuente: Parra, León y Sierra. DIAN. 2005.

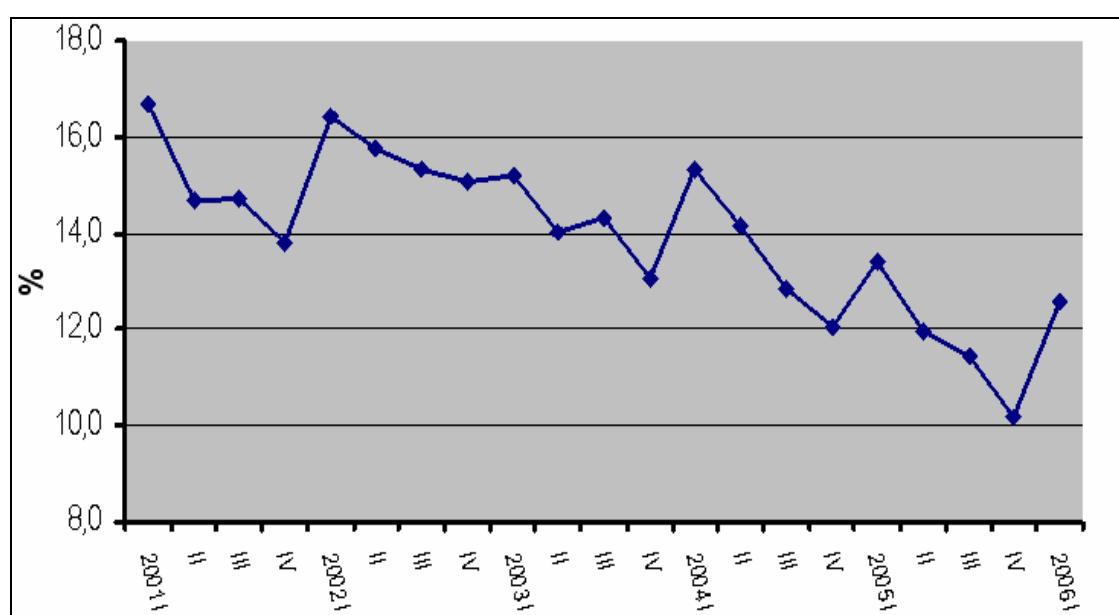
**Grafico 8. Evolución de los descuentos Tributarios Personas Naturales  
1994 - 2004**



Fuente: Parra, León y Sierra. DIAN. 2005.

En 1997 los descuentos tributarios en renta a los que accedieron las personas jurídicas alcanzaron a representar el 18% en 1997 del impuesto, al tiempo que las personas naturales obtuvieron descuentos cercanos al 8% sobre el impuesto en renta. También para estas fechas la tasa de desempleo adquirió un comportamiento creciente siendo en diciembre de 1997 del 12% para pasar al 18% en 1998 y 19.7 en 1999. (Ver Gráficos 5, 6 y 7).

**Grafico 9. Colombia. Tasa de Desempleo Trimestral Total Nacional**



Fuente: DANE. En Ávila y Díaz. 2006.

Para el año 2000 en adelante, los descuentos tributarios en renta para las personas jurídicas toman otro comportamiento y se encuentran entre 4.5% del impuesto de renta año 2000, 4% año 2002 y 0.6% para el año 2004. Así mismo Los descuentos en renta para personas naturales tuvieron una participación del 6.5% en 2002 y 8.2% en 2004 sobre la renta, promedio poco significativo si se compara con las personas jurídicas.

Ahora bien, el desempleo tuvo también otro comportamiento a partir del año 2000. Mientras para diciembre del año 2001 descendía y alcanzaba un cifra de 16.8%, pasaba a ser 15.7% en 2002, 14.6% en 2003, 13.5% en 2004 y 11.7 en

2005. (Grafico 7). Esto demuestra un aparente comportamiento contrario al que se pretenden con el otorgamiento de incentivos tributarios; pues según las cifras oficiales arrojadas por el DANE y los resultados de los recaudos y descuentos en el impuesto de renta ofrecidos por la DIAN, mientras los beneficios tributarios aumenta, también lo hace el desempleo y; caso contrario, cuando el recaudo de los impuestos se hace mas eficiente y los beneficios merman, el desempleo disminuye y la economía se reactiva.

### **3. RESULTADOS DE LAS REFORMAS TRIBUTARIAS Y LABORALES SOBRE EL CONTEXTO INSTITUCIONAL COLOMBIANO**

“El impuesto debe ser semejante a la acción del sol  
Que absorbe los vapores de la tierra  
Para repartirlos en seguida en forma de lluvia  
Sobre todos los lugares que tiene la necesidad  
De ser fecundados para producir”.  
(López, 1996)

#### **3.1 TRATAMIENTOS PREFERENCIALES TRIBUTARIOS**

Estructuras tributarias simples incentivan crecimientos económicos, al tiempo que le prestan legitimidad a los Estados y reducen los costos de negociación o de transacción dentro del marco institucional de las economías; así como también, se sirven de coadyuvar al proceso de alentar la competitividad del sector público y de los mercados.

En este sentido, los incentivos tributarios destinados a fortalecer determinados sectores, como por ejemplo los destinados a favorecer el empleo, pueden generar *conductas desviadas*, que motiven a los agentes económicos a prácticas evasivas o elusivas de impuestos y así, inequidades en materia fiscal que recaen sobre todo el conjunto social. Esto significa que, bajo supuestos de favorecer a N sectores, los Estados pueden caer en incumplimientos de los principios tributarios como son la equidad, la igualdad, la eficiencia, simplicidad, entre otros, que velan por el sostenimiento de las finanzas públicas y el desarrollo social.

Como se vio en el presente trabajo, el Estado colombiano desde bien entrada la década de los noventa comenzó un fuerte proceso globalizador de la

economía, intentando a la vez, promover la competitividad de sus mercados. Se promulgaron una serie de reformas en materia tributaria y laboral que pretendían de una parte, apoyar las funciones del Estado y garantizar la sostenibilidad de la finanzas publicas; y de otra, impulsar el crecimiento económico y la generación de nuevos empleos que ayudara a solucionar los problemas de orden social, pobreza y conflicto armado.

Las diferentes reformas tributarias que se impusieron a partir de 1990, tuvieron elementos, o mejor implantaron instrumentos, que ayudaran a dinamizar el mercado de trabajo, es decir, estas leyes ofrecieron descuentos tributarios a los empleadores que generaran nuevos empleos.

Sin embargo, las tasas de desempleo no respondieron positivamente a estos objetivos y tuvieron comportamientos distintos a los esperados. (Ver Gráficos 6 y 9). Es decir, que mientras desde el segundo quinquenio de la década de los noventa se entregaron a la economía un paquete de descuentos tributarios, estos arrojaron saldos ascendentes en los costos fiscales asumidos por el Estado hasta final de la década, (ver Gráficos 7 y 8) y la tasa de desempleo se comporto también de forma ascendente, o mejor, la tasa de empleo no creció, si no decreció.

Esto permite percibir que efectivamente, los incentivos fiscales orientados a favorecer el empleo en Colombia, no han sido efectivos sobre la demanda de trabajo. En cambio si, para el Estado se han ocasionado perdidas en los niveles de recaudo y el resto de la población, que no ha sido beneficiada con estos incentivos y que es la gran mayoría, han tenido que asumir dichos costos.

Esto demuestra que la implementación de estas normas han sido instituciones ineficientes y han ocasionado mayores costos para la económica colombiana. El Estado colombiano no solo ha asumido los costos cuantificables en materia fiscal, si no también, ha asumido otros costos difíciles de medir que están asociados a la administración de los impuestos, el control y fiscalización de

cumplimientos de tales incentivos, entre otros tantos esfuerzos que en esta materia ha realizado la economía colombiana.

De acuerdo a esto, *lo que se obtiene es un fuerte argumento a favor de sistemas tributarios simples, que hagan mas efectivo el recaudo y mas fácil la tarea de la recaudación.* Esto aparece entonces como una institución eficiente capaz de coadyuvar al crecimiento económico:

“Desde el escenario de la fiscalidad se requieren estructuras tributarias simples y competitivas, con incentivos a la equidad que causen las menores distorsiones posibles en términos de eficiencia económica, que recauden los recursos necesarios para lograr la sostenibilidad de las finanzas públicas, que no fijen sobre empresarios y asalariados desbalanceadas relaciones costo-beneficio a través de regulaciones laborales y que se sirvan de administraciones tributarias más eficientes, capaces de reducir la evasión fiscal.” (Ávila y Díaz, 4)

Lo que se entiende es que al sistema se le quita simplicidad cuando se ofrecen tratamientos preferenciales; la evidencia para el caso del desempleo es que estos tratamientos arrojaron como saldos mayores esfuerzos para la administración tributaria y mayores costos e ineficiencias desde el ámbito institucional.

### **3.2 EL CASO DE LAS REFORMAS LABORALES**

En esta materia, igualmente la legislación laboral fue modificada en varias ocasiones desde la anterior década. Esto creo un nuevo marco institucional para las relaciones contractuales en el mercado de trabajo, donde la premisa fue siempre flexibilizar el mercado de trabajo.

La ley 50 de 1990, la ley 100 del 93 y las posteriores que las modifican, han creado un ambiente apto para el proceso de inserción de la economía nacional al mercado mundial en lo que se refiere al sistema de regulación laboral. Estas normas pretendieron ser instrumentos de dinamismo laboral, al desproteger de todo un grueso de garantías a los trabajadores que se encontraban dentro del mercado, bajo el supuesto de igualdad que favoreciera a las clases marginadas, las cuales pudieran acceder a nuevos puestos de trabajo.

Se modificaron las normas de contratación laboral, individual y colectiva, el sistema pensional y la manera como el Estado debía garantizar la salud a su población. Estas leyes siempre tuvieron el objetivo claro y expreso, de lograr mayores niveles de empleo, mayor cobertura en salud y menores costos laborales que impidieran la creación de empleos.

Lo que sucedió fue que, i) La economía Colombiana se encontró con altas tasas de desempleo a final de la década de los noventa, ii) el sistema de protección en seguridad social al final de esta mismo periodo solo cubría la 49% de la población (Meza e Isaza, 3), y iii) la reducción de los costos laborales a los que accedieron los empresarios, no se tradujeron en empleos, o mejor, el empleo generado fue en grado de carácter informal (Grafico 5).

Finalmente, al considerar North "...que el cambio institucional conforma el modo en que las sociedades evolucionan a lo largo del tiempo, lo cual es clave para entender el cambio histórico... (13), es decir, que las normas informales juegan un papel determinante en la eficiencia de las economías, se reconoce que la implementación de nuevas normas (formales) deben estar acompañadas a la historia de cada sociedad, pues, como lo demostró el presente trabajo al evaluar el comportamiento de los incentivos sobre el nivel de empleo, no se pueden cambiar las costumbres, o los comportamientos, de la noche a la mañana sin esperar algún grado de distorsiones.

## BIBLIOGRAFIA

ACOSTA, Olga y AYALA, Uiplano. Reformas Pensionales Y Costos Fiscales En Colombia. CEPAL. Chile. 2001.

AGUILAR, Walter, y CRUZ, Mario. Coordinación Entre La Política Monetaria Y Fiscal En Colombia. Universidad Nacional de Colombia. 2003.

ARANGO, Luís. POSADA, Carlos y GARCIA, Andrés. La metodología de la Encuesta Continua de Hogares Y el Empalme del Mercado Laboral Urbano En Colombia. Banco de la Republica de Colombia. 2006.

AVENDAÑO, Natasha. Evasión En El Impuesto A La Renta Personas Naturales: Colombia 1970-1999. DNP. Colombia. 2005

BERTOLA, Giuseppe. Aspectos Agregados y Desagregados Del Empleo y Desempleo. En Memorias Seminario Empleo y Economía. Banco de la Republica de Colombia. 2001.

BLANCHART, OLIVER; PÉREZ ENRRI. Macroeconomía. Teoría y Política Económica Para América Latina. Editorial Pearson Educación. 2000.

CALDERON, Valentina y GONZALEZ, Francisco. Las Reformas Tributarias En Colombia Durante El Siglo XX (II). DNP. Colombia. 2002.

CLAVIJO, Sergio. Reflexiones sobre Política Monetaria e Inflación Objetivo en Colombia. Banco de la Republica de Colombia. 2000.

CLAVIJO, Sergio. Deuda Pública Cierta y Contingente: El Caso De Colombia. Banco de La Republica de Colombia. 2002.

CARDENAS, Mauricio y MERCER, Valerie. El Impacto de la Tributación Sobre La Competitividad en Colombia. Confecamaras. Colombia. 2005

DOMINICK SALVATORE. Economía Internacional. Editorial Mc-Graw Hill. México. 1999.

GARCIA, Mario Y GOMEZ, Ana. ¿Han Aumentado El Recaudo Las Reformas Tributarias En Colombia? Revista De Economía Institucional. Volumen 7. Colombia. 2005.

HECKMAN, James Y PAGES, Carmen. El costo de la seguridad laboral en América Latina. En Memorias Seminario Empleo y Economía. Banco de la Republica de Colombia. 2001.

ICER. Informes de coyuntura económica regional. IV trimestre de 2003. Departamento Administrativo Nacional de Estadística. DANE. Colombia.  
KALMANOVITZ, Salomón, Las Instituciones y el desarrollo económico en Colombia, Editorial Norma, 2001,

LEROY, Roger. Macroeconomía Moderna. Harla S.A. México 1995.

LEROY, Roge y VANHOOSE, David. Macroeconomía, Teorías, Políticas y aplicaciones internacionales. Thomson Editores. México. 2005.

LÓPEZ, Héctor. Modernidad, Tributación y Política Fiscal en Colombia: 1860 - 1990. DIAN. Colombia. 1996.

LORA, EDUARDO Y PAGES, CARMEN. Empleo Y Distribución Del Ingreso En América Latina. En CARDENAS, MAURICIO. La Legislación Laboral En El Proceso de Reformas Estructurales de América Latina y el Caribe. Tercer mundo editores. Colombia. 1997.

MELO, Ligia. ZARATE, Héctor. Y TELLEZ, Juan. El Ahorro de Los Hogares En Colombia. Banco De La Republica de Colombia. 2006.

MEZA, Carlos e ISAZA, Jairo. Crecimiento Económico, Empleo Formal y Acceso al Servicio de salud: Algunos Escenarios de Corto y Largo Plazo de la Cobertura en Salud para Colombia. Departamento Nacional de Planeación. Colombia. 2005.

NORTH, Douglass, Instituciones, Cambio Institucional y Desempeño económico. México, fondo de cultura económica, 1993.

ORTEGA, Juan. PIRAQUIVE, Gabriel. HERNANDEZ, Gustavo y Otros. Incidencia Fiscal de Los Incentivos. DNP. Colombia. 2000.

PARRA, Gloria. LEON, Ivonne y SIERRA, Pastor. Los Beneficios Tributarios en el Impuesto Sobre La Renta En Colombia. DIAN. 2005.

-----, -----, DIAN. 2004.

Reportes Del Emisor. Edición extraordinario. Banco De La Republica de Colombia. 2002.

Reportes Del Emisor. N° 35. La Medición del Déficit Fiscal en Colombia. Banco de La Republica. 2002.

SACHS, Jeffrey y LARRAÍN, Felipe. Macroeconomía En la Economía Mundial. Prentice Hall, México. 1994.

SALAZAR, Viviana. Situación Política de Colombia en los años 80's y 90's. En <http://Google.com.co/>. Consultado en Agosto de 2007.

URRUTIA, Miguel. El Crecimiento Económico Colombiano En el Siglo XX:  
Aspectos Globales. Banco de La Republica de Colombia. 2000.

<http://banrep.gov.co>

<http://www.dane.gov.co>

<http://dian.gov.co>

## ANEXO I

### Anexo A RENDIMIENTO DE LAS REFORMAS TRIBUTARIAS EN COLOMBIA 1990 – 2004. PORCENTAJE DEL PIB

LEYES	CARGA TRIBUTARIA		RENDIMIENTO
	Antes	Después	
Ley 49 de 1990	8,4%	9,1%	0,7%
Ley 6 de 1992	9,1%	10,1%	0,9%
Ley 223 de 1995	9,7%	10,9%	1,3%
Ley 488 de 1998	10,7%	11,1%	0,4%
Ley 633 de 2000	11,1%	12,9%	1,8%
Ley 788 de 2002	12,9%	13,7%	0,8%
Ley 863 de 2003	13,7%	15,4%	1,7%
<b>EFFECTO ACUMULADO POR REFORMAS</b>	<b>8,4%</b>	<b>15,4%</b>	<b>7,0%</b>

Fuente: DIAN. Oficina de Estudios Económicos. 2006

### Anexo B RECAUDOS NACIONALES EN % PIB

AÑO	ACTIVIDAD INTERNA	RENTA	IVA	TIMBRE NACIONAL	GMF	SEGURIDAD		Total
						DEMOCRATICA Y PATRIMONIO	ACTIVIDAD EXTERNA	
1994	8,10%	4,16%	2,67%	0,15%	.	.	3,24%	11,36%
1995	7,93%	4,13%	2,63%	0,18%	.	.	3,15%	11,10%
1996	8,50%	4,02%	3,39%	0,17%	.	.	2,82%	11,35%
1997	7,99%	4,50%	3,30%	0,19%	.	.	2,82%	10,92%
1998	7,75%	4,31%	3,21%	0,23%	.	.	2,93%	10,69%
1999	8,48%	4,42%	3,26%	0,22%	0,58%	.	2,36%	10,84%
2000	8,44%	4,30%	3,31%	0,23%	0,59%	.	2,58%	11,03%
2001	10,31%	5,44%	3,88%	0,22%	0,76%	.	2,87%	13,19%
2002	10,71%	5,31%	3,89%	0,21%	0,69%	0,61%	2,76%	13,47%
2003	11,12%	5,46%	4,20%	0,22%	0,70%	0,53%	2,91%	14,04%
2004	11,80%	6,24%	4,29%	0,22%	0,87%	0,18%	2,95%	14,79%

Fuente: DIAN Y Banco de la Republica. En Cárdenas 2005.

**Anexo C. Descuentos tributarios/impuesto básico de renta sociedades %  
Subsector Económico 1994 – 2004**

	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004
Servicio de transporte, almacenamiento y comunicaciones	19,38	23,39	25,03	22,53	17,95	10,58	6,52	7,09	7,25	4,96	1,83
Electricidad, gas y vapor	17,26	8,29	11,12	9,58	11,99	2,54	6,61	12,90	7,49	4,07	1,69
Agropecuario, selvicultura y pesca	9,21	9,62	17,26	14,65	12,90	10,74	7,36	7,62	4,63	0,37	0,88
Minero	5,28	6,96	8,20	23,84	25,61	12,96	2,01	1,06	1,45	0,45	0,78
Otros servicios	5,01	5,52	8,80	12,85	5,83	4,30	3,76	1,96	3,79	1,01	0,69
Fabricación sustancias químicas	9,24	14,45	13,88	17,22	11,84	8,01	4,35	4,91	4,00	1,25	0,65
Construcción	5,49	6,78	7,70	8,87	5,05	2,93	2,81	2,19	1,83	0,70	0,58
Servicios de hoteles, restaurantes y similares	4,99	6,95	11,37	7,70	4,16	2,00	1,79	1,95	2,11	0,04	0,56
Fabricación de productos minerales y otros	10,03	14,00	23,11	23,03	18,63	10,15	14,93	6,32	6,00	0,32	0,52
Industria de la madera, corcho y papel	15,81	17,26	29,51	17,16	24,70	11,40	8,13	5,08	2,69	1,03	0,50
Comercio al por menor	5,06	6,06	14,64	17,19	11,44	4,49	1,93	4,92	4,27	0,82	0,28
Actividades deportivas y otras actividades de esparcimiento	2,72	3,69	6,55	9,50	4,67	2,56	14,01	26,65	2,71	0,89	0,21
Manufactura alimentos	18,49	24,73	32,73	23,40	19,41	10,51	6,10	8,50	6,01	0,64	0,13
Manufactura textiles, prendas de vestir y cuero	23,81	20,54	16,82	13,90	13,79	9,02	6,14	6,43	3,17	0,22	0,10
Comercio al por mayor	2,66	4,49	14,00	14,01	7,60	8,78	4,23	5,34	4,40	0,12	0,08
Comercio por mayor y por menor vehículos automotores Y accesorios	4,00	2,29	6,07	6,25	3,03	1,20	1,04	2,45	1,96	0,01	0,07
Servicios financieros	9,42	7,22	16,75	14,63	7,86	3,63	3,77	4,32	4,46	0,13	0,06
No clasificado	7,32	4,35	19,15	33,18	3,34	0,78	0,70	0,30	0,33	0,34	0,05
Importaciones	31,17	39,18	42,28	41,82	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Exportaciones	2,76	3,21	7,99	7,37	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
<b>Total</b>	<b>9,94</b>	<b>11,34</b>	<b>16,76</b>	<b>18,11</b>	<b>12,77</b>	<b>7,91</b>	<b>4,55</b>	<b>4,92</b>	<b>4,24</b>	<b>1,10</b>	<b>0,69</b>

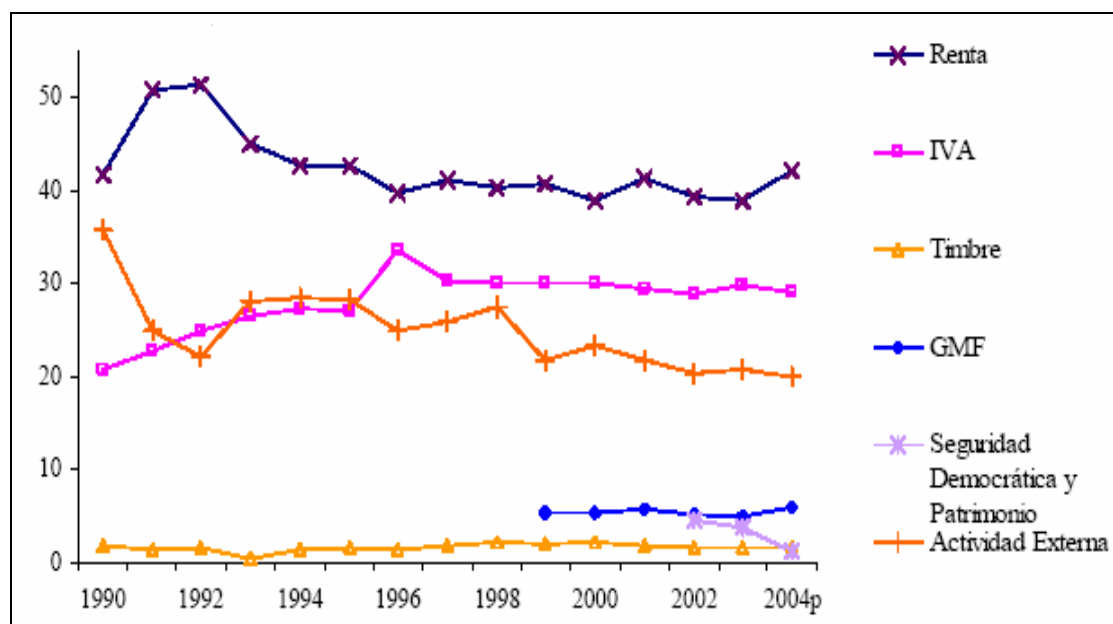
Fuente: Parra, León y Sierra. DIAN 2005.

**Anexo D Descuentos tributarios /Impuesto Básico de renta personas naturales % Subsector Económico 1994 – 2004**

	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004
Actividades deportivas y otras actividades de esparcimiento	0,00	0,03	0,02	0,01	0,04	0,20	0,24	0,22	0,13	0,40	0,59
Servicios financieros	0,01	0,01	0,06	0,01	0,00	0,01	0,01	0,00	0,01	0,00	0,01
Asalariados (solo para renta naturales)	0,03	0,02	0,01	0,01	0,01	0,01	0,01	0,00	0,01	0,01	0,01
Manufactura alimentos	0,00	0,00	0,00	0,00	0,01	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,01
Agropecuario, selvicultura y pesca	0,01	0,01	0,01	0,01	0,01	0,01	0,01	0,01	0,01	0,00	0,00
Servicio de transporte, almacenamiento y comunicaciones	0,00	0,00	0,00	0,01	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Servicios de hoteles, restaurantes y similares	0,04	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Otros servicios	0,01	0,01	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Comercio por mayor y al por menor de vehículos automotores, accesorios y productos conexos	0,02	0,00	0,00	0,01	0,00	0,01	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Comercio al por menor	0,01	0,01	0,01	0,01	0,00	0,01	0,00	0,01	0,01	0,00	0,00
Electricidad, gas y vapor	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Fabricación de productos minerales y otros	0,01	0,00	0,00	0,00	0,00	0,01	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Comercio al por mayor	0,01	0,01	0,00	0,00	0,01	0,01	0,00	0,01	0,00	0,00	0,00
Industria de la madera, corcho y papel	0,00	0,02	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,01	0,02	0,00	0,00
Manufactura textiles, prendas de vestir y cuero	0,02	0,02	0,01	0,01	0,02	0,02	0,01	0,01	0,00	0,00	0,00
Construcción	0,01	0,00	0,00	0,01	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Fabricación sustancias químicas	0,01	0,00	0,01	0,00	0,00	0,12	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
No clasificado	0,01	0,02	0,02	0,00	0,00	0,00	0,01	0,00	0,00	0,00	0,00
Minero	0,01	0,00	0,00	0,01	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Importaciones	0,32	0,17	0,27	0,17	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Exportaciones	0,01	0,00	0,01	0,02	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
<b>Total</b>	<b>0,02</b>	<b>0,01</b>	<b>0,02</b>	<b>0,01</b>	<b>0,01</b>	<b>0,01</b>	<b>0,01</b>	<b>0,01</b>	<b>0,01</b>	<b>0,01</b>	<b>0,01</b>

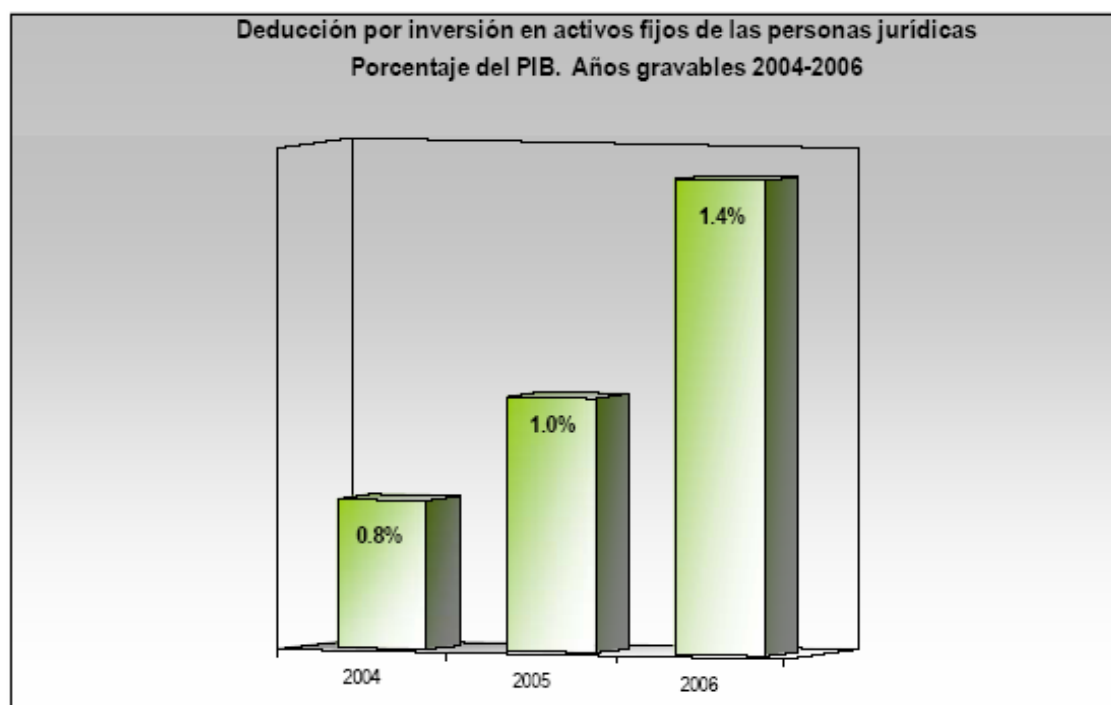
Fuente: Parra, León y Sierra. DIAN 2005.

## Anexo E. EVOLUCION DE LA COMPOSICION DEL RECAUDO



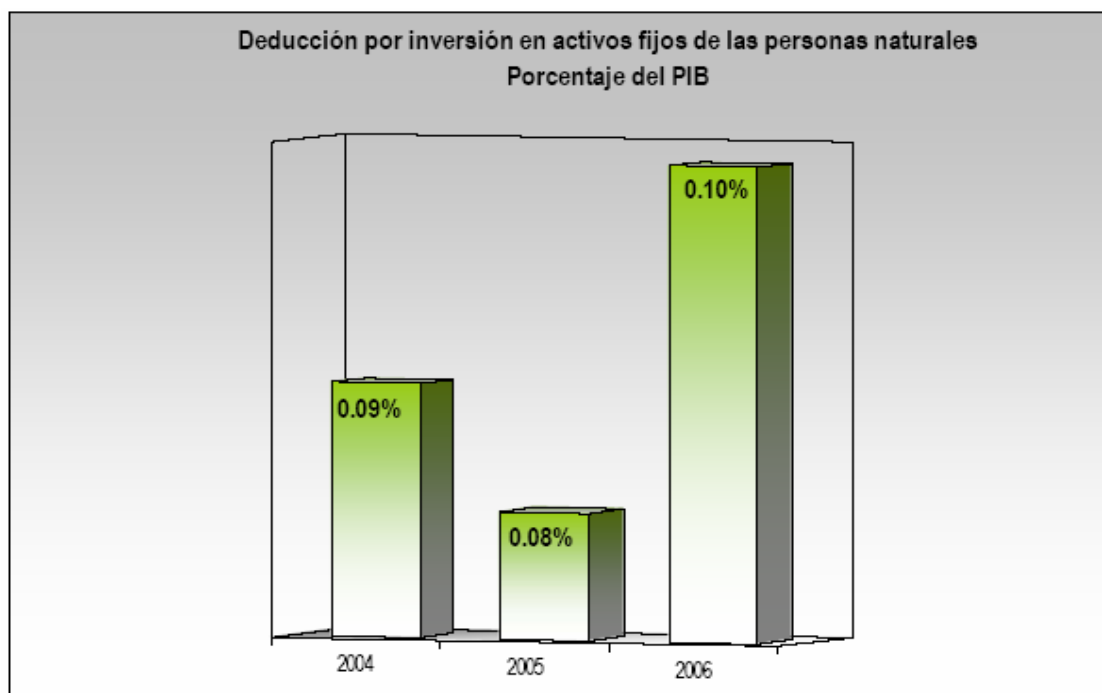
Fuente: DIAN.

## Anexo F Deducción por inversión en Activos fijos de las personas jurídicas % del PIB años gravables 2004 - 2005



Fuente: Parra, León y Sierra. DIAN 2005.

**Anexo G. Deducción por inversión en Activos fijos de las personas Naturales % del PIB años gravables 2004 - 2005**



Fuente: Parra, León y Sierra. DIAN 2005.