

REFORMA TRIBUTARIA 1986

MARIA CRISTINA VELASCO DOMINGUEZ
MARIA CLEMENCIA CAICEDO GAVIRIA
MARIA MERCEDES LLANOS GONZALEZ
DIEGO FERNANDO TRUJILLO MARIN
LUIS HECTOR LEAL OSPINA

Estudiantes de la III Promoción de la Especialización en
Gerencia Tributaria del ICESI.

1. ANTECEDENTES

"Los ciudadanos de cada Estado deben contribuir al sostenimiento del Gobierno, cada uno en la proporción más exacta posible a sus respectivas capacidades, es decir, en proporción a la renta de que gozan bajo la protección del Estado. La observancia o violación de esta frase se traduce en lo que llamamos igualdad o inequidad de los impuestos".

1.1 ANTECEDENTES HISTORICOS

Se inicia la vida republicana, con la instauración de un régimen de gobierno de tipo centralista, donde se veían restos de parte de las políticas mercantilistas de la época de la Colonia.

Se desmontaron algunas instituciones españolas sobre todo lo relacionado con el uso de la tierra, la libertad laboral, y se extinguieron los mayorazgos.

Pero donde se notó un mayor rompimiento con las medidas coloniales fue en el aspecto fiscal. Los patriotas sustituyeron los impuestos llamados alcabalas, diezmos, estancos, etc. y trataron de diseñar un IMPUESTO DIRECTO sobre los ingresos.

Es así como se ve que desde la Constitución de 1811 la potestad tributaria y la actividad estatal van dirigidas a estimular o reorientar la gestión

privada. Pero estos conceptos chocaron con la realidad social y la pobreza general de la época, debido a que el país era un país pobre, lleno de deudas fruto de las guerras, lo cual hacía muy difícil la aplicación de un impuesto directo sobre la Renta.

Los primeros ensayos que se hicieron en Colombia para implantar el impuesto sobre la Renta (base de la legislación tributaria) datan de los principios de la república, cuando don Pedro Gual promovió la aprobación de la contribución directa: La Ley del 29 de septiembre de 1821. Era un ensayo por cuanto aún prevalecían los privilegios heredados de un Estado Colonial y los conceptos de democracia eran desconocidos para los habitantes de esa época.

Los gobiernos de las dos décadas siguientes fueron cautos en cuanto a las modificaciones de impuestos en el país.

1.1.1 Reformas liberales

En la época de las reformas liberales de mediados del siglo XIX, las medidas a destacar son la abolición de la esclavitud, la vinculación de los fondos de la Iglesia al comercio, la adopción de Constituciones Federales, Códigos y Programas Educativos heredados de la época de Napoleón. Es menester destacar la expedición de la Ley 14 de 1847 sobre libertad de Comercio Internacio-

nal que rebajó la totalidad de la tarifa internacional alrededor del 50%.

También se dictaron las leyes del 23 de mayo de 1848, 12 de junio de 1849 y 16 de mayo de 1850 las cuales originaron la libertad del cultivo de tabaco en toda la república, que culminó con la abolición del estanco o monopolio del Tabaco a partir del 1o. de enero de 1850.

1.1.2 Constitución de 1886

El laissez-faire de ese entonces tendió a prevalecer aún después de expedida la Constitución de 1886, de tipo unitario, centralista, cuyos principales principios los podemos concentrar en:

- 1.- La primacía del interés público sobre el privado.
- 2.- La afirmación de la soberanía monetaria exclusivamente en poder del Estado (sólo el Estado podía emitir moneda).
- 3.- La suscripción de los preceptos proteccionistas en materia de comercio exterior.

Fue un intervencionismo tímido, animado por el pensamiento de Santo Tomás en lo filosófico y en lo político.

Este esquema de centralización fiscal dispuesto por la Constitución de Núñez y Caro en sus lineamientos generales ha prevalecido hasta nuestra época.

La situación social incierta, sometida a imprevistos originados en diversos acontecimientos internos, determinaron un retraso enorme en la parte económica, haciendo imposible establecer un sistema tributario en nuestro país, así fuera copia de modelos extranjeros aminorados a la idiosincrasia de nuestro pueblo.

1.1.3 Reforma Constitucional de 1910

El querer de la población originó una reacción contra el centralismo imperante, que terminó con la expedición de varias normas, entre las cuales merecen destacarse el Acto Legislativo No. 1 de 1909, el Acto Legislativo No. 3 de 1910 regulador de la Hacienda Departamental, que devolvió a los departamentos su autonomía patrimonial y administrativa y ordenó el respeto por los activos de los departamentos y municipios. También fue en este período donde apareció el Código de Régimen Político y Municipal que rige hasta nuestros días.

1.1.4 Impuesto a la Renta

Fue en la administración de don Marco Fidel Suárez cuando se estableció el Impuesto de Renta en Colombia con la Ley 56 de 1918 que estableció el sistema cédular y la tarifa proporcional.

Continuando con la evolución de los Tributos en nuestro país, aparece en 1927 la Ley 64. Esta Ley cambió el sistema cédular por el sistema de impuesto único sobre la renta global (consiste en que la renta se acumula subjetivamente en cabeza de contribuyente, como si tuviera una misma fuente, aunque su origen fuera distinto. Es decir se someten todas a una misma tarifa, ya sean Rentas de Trabajo, Rentas de Capital, etc.) a una Tarifa Progresiva.

Años más tarde, en 1931, se corrigieron los defectos de las dos anteriores en la Ley 81; sin embargo quedaron ciertas dudas especialmente en el aspecto de igualdad que se hacía necesario remediar para que este principio no se convirtiera en una mera ilusión.

Aparece en el año 1935 la Ley 78, que permite liquidar el impuesto con base en el Patrimonio, pero que realmente al sobretasar las Rentas Mixtas (que son el producto del trabajo y capital) y las de Capital, tienden a gravar exclusivamente la renta como fuente única. Además se consagra en esta Ley el sobreimpuesto adicional al exceso de utilidades.

1.1.5 Estado de Sitio

Inicia el país una de tantas épocas de "Estado de Sitio", estado que se ha vuelto casi crónico entre nosotros, y ello origina que el ejecutivo, actuando de acuerdo con el Acto Legislativo No. 3 de 1910 artículo 6, dicte una serie de decretos legislativos que modificaron el régimen impositivo de la Nación, especialmente en lo relacionado con las sociedades.

Cinco años más tarde el Gobierno integra la Comisión de Expertos Tributarios para que elaboraran un Estatuto que unificara la legislación existente.

1.1.6 Normas de 1960

El resultado de esta Comisión se convirtió en Ley de la República: Es la Ley 81 de diciembre 22 de 1960, reorgánica del impuesto sobre la renta, reglamentada por el Decreto 437 de 1961. El impuesto no sólo se establece para arbitrar fondos para que el Estado cuente con recursos necesarios tendientes a satisfacer las necesidades de los asociados, sino que trata de cumplir con postulados de contenido económico, de política social, de política exterior, etc.

Así las cosas, el Estado por intermedio de su Legislación Tributaria puede fomentar las industrias ya sea concediéndoles exenciones o dándoles un tratamiento especial tal como sucede con el impuesto para el Fomento Eléctrico y Siderúrgico consagrado en el Decreto 1932 de 1951, que fomenta la suscripción de Acciones Acerías Paz del Río. También se expidió con ese

mismo criterio la Ley 26 de 1959 dirigida al fomento ganadero.

Posteriormente aparece el Decreto 1651 de julio 18 de 1961 por el cual se dictan normas procedimentales para la aplicación de la Ley 81 definiendo quiénes son contribuyentes, los recursos que la ley les concede, su trámite, certificados de Paz y Salvo, etc.

Finalizando el año de 1961 aparece el Decreto 3257 por medio del cual se reglamenta la exención por reserva extraordinaria para el fomento económico consagrada en la Ley 81 de 1960.

1.1.7 Reforma Constitucional de 1968

La reforma constitucional de 1968 estuvo enfocada principalmente hacia los siguientes aspectos:

- a) Políticos, tomando decisiones que servirían como abre bocas a la finalización total del período plebiscitario.
- b) Parlamentarios, aumentó el control del Congreso sobre el poder ejecutivo, y para ello creó la comisión del plan cuya función principal era la de vigilar la labor administrativa del ejecutivo, tanto en el aspecto económico como en el social.
- c) Planeación, define concretamente qué es la planeación y sus efectos dentro del país, todo ello tendiente a la buena administración de los escasos recursos del Estado.
- d) Labor Administrativa, fija políticas tendientes a mejorar la labor administrativa del Estado haciéndola más ágil y que se preste en forma óptima.
- e) Fortalece el 121, Estado de Sitio, y crea el 122, Estado de Emergencia Económica. Separa totalmente estos conceptos fijándole a cada artículo sus alcances y las situaciones que se pueden y deben regular con cada uno de ellos.
- f) Descentralización Administrativa, consistió en las delegaciones que podía hacer el Ejecutivo en sus agentes departamentales para la mejor prestación del servicio público. Consagró el llamado "Situado Fiscal" (que es la cuota que deben dar los departamentos, intendencias y comisarías a las rentas de la nación), y consagró diversas formas de administración municipal, y
- g) Control Constitucional, crea la sala constitucional de la Corte Suprema de Justicia y le asigna sus funciones para que pueda conocer de las demandas sobre inexecutable de los decretos y las leyes.

Fue necesario que transcurriera un decenio para que todo este planteamiento se viera concretado normativamente en la Ley 61 de 1978 y su decreto reglamentario número 1386 de 1980.

1.1.8 Reforma de 1974-Misión Musgrave

Por medio del Decreto 1970 de 1974 se ordenó el Estado de Emergencia Económica en el país. Esta declaratoria constituyó la primera puesta en marcha del artículo 122 de C.N. Expresamente se consideraron como puntos básicos para declarar este estado: La tragedia de Quebrada Blanca y el déficit fiscal existente.

Con base en esta declaratoria el Gobierno resolvió dictar unos decretos relacionados directamente con la tributación. Con ello, reestructuró completamente el régimen del Impuesto de Renta y Patrimonio, a las ganancias ocasionales, a las donaciones y a las ventas. También tocó los aspectos relacionados con el impuesto de Aduanas, del gravamen a las exportaciones cafeteras y reglamentó las actividades mineras y petroleras.

En cuanto al control constitucional con algunas excepciones éste estuvo de acuerdo con el ejecutivo.

1.1.9 Reforma de 1982

En uso de facultades extraordinarias se dictó la reforma tributaria del 82, la cual fue declarada inexecutable por la Corte, contraviniendo el criterio que había expresado en el año de 1974 que si aceptó la tesis de la emergencia económica para aceptar la de ese año.

Los principales planteamientos que se tuvieron en cuenta para justificar la declaratoria de emergencia fueron tomar medidas tendientes a sanear el déficit fiscal, a efectuar reformas sustanciales de carácter administrativo dentro de Minhacienda, que tenían que ver directamente con el manejo y control de los impuestos y las rentas públicas.

Entre las normas dictadas aparecen el Decreto 3743 del 82, por el cual se modificaban las tarifas sobre la renta y complementarios y el Decreto 3747 por el cual se establece la amnistía patrimonial.

1.2 ANTECEDENTES EXTERNOS

Los antecedentes externos que influyen en los cambios económicos de los países en desarrollo como el nuestro y que han obligado a distintos cambios en la política fiscal son los siguientes:

1.2.1 La recesión mundial de los años 70

Como consecuencia del agotamiento lógico del sistema económico mundial surge en los comienzos de la década de los 70 una fuerte recesión económica que trae consecuencias y efectos aún más fuertes que la de los años 30.

El desequilibrio que produjo rompe estructuras que hasta ese entonces parecían inquebranta-

bles. Es el caso de la estructura monetaria mundial manejada por el dólar, la energética y la industrial,

El modelo económico occidental desde sus inicios sólo ha dado importancia a las relaciones económicas de los países industrializados.

El subdesarrollo ha existido para proveer la mano de obra barata y sustituir el mercado mundial de materias primas, productos agrícolas, que en la mayoría de los casos constituyen monocultivos. Finalizando la época de los 60 el sistema económico liderado por los Estados Unidos empieza a debilitarse y a exigir modificaciones que hasta la fecha no han logrado los propósitos de dichas reformas.

Las economías europea y japonesa inician un proceso de independencia del control norteamericano y adquieren posiciones importantes en el mercado productivo mundial.

El déficit de la Balanza Comercial fue el primer campanazo de alerta para los Estados Unidos y como consecuencia lógica su moneda dejó de ser la única referencia en las transacciones financieras mundiales, abriéndole paso a monedas que se fortalecían rápidamente como el yen y el marco.

A esta Crisis Monetaria Mundial se le suma la energética, la cual estalló en 1973 con los enfrentamientos bélicos entre árabes e israelíes. Este conflicto sólo benefició a los miembros de la OPEP, al dispararse el precio del crudo y obtener excesivos márgenes de ganancias.

Los recursos financieros de estos países inundaron de capital el mercado mundial y produjeron como contrapartida la disminución de ganancias de los países desarrollados y el endeudamiento de los subdesarrollados.

Esta situación crítica fue soportada por los Estados Unidos hasta el año 1979 cuando en un último esfuerzo para no perder el control y el liderazgo financiero, liberó el control de las tasas de interés y asumió el de la liquidez bancaria mundial; los resultados no se hicieron esperar y fue así como se obligó a la reducción de los precios de petróleo, agotando de esta manera los recursos de crédito mundial que se sostenían con el superávit de los países miembros de la OPEP.

Otra consecuencia fue el alza de las tasas de interés que unida a la escasez de capital produjo la crisis de la deuda externa afectando directamente a los países en vía de desarrollo.

En el año de 1982 fue México el país que sintió los primeros estragos de este nuevo problema, dando inicio al llamado "decenio perdido", que ahora termina. Los economistas lo llamaron así, al detectar un incremento en el desmejora-

miento en los niveles de Bienestar de ingresos en los países en desarrollo.

Las soluciones propuestas por los países desarrollados sólo buscaron objetivos que les favorecían a ellos, dejando a un lado a los países endeudados, los cuales empezaron a ahogarse con el pago de intereses y originando como consecuencia la reducción en el crecimiento de sus economías, lo mismo que en la inversión interna, externa y en su ingreso per cápita de sus habitantes.

En estos momentos cuando se esperaba un apoyo de su principal aliado económico, los países en desarrollo recibían la desagradable noticia de que los Estados Unidos, en su afán por disminuir su déficit presupuestal, reducían el gasto público y eliminaban las ayudas económicas a países del tercer mundo.

1.2.2 El Problema Clave: La Deuda Externa

Los países pobres en desarrollo tienen factores comunes en esta crisis mundial.

El aumento de su deuda externa y el surgimiento del fenómeno de extanflación (crecimiento débil de su economía e inflación creciente) sumados a la devolución acelerada que debilita sus monedas, requieren un replanteamiento de sus políticas fiscales y económicas.

El déficit presupuestal es un hecho histórico, que se agrava aún más al aumentar sus obligaciones financieras externas que debilitan sus ingresos nacionales.

La realidad no es otra que el hecho del endeudamiento perpetuo no parece tener solución al producirse factores económicos contrarios al desarrollo, como la reducción de la inversión del capital, que aumentan los problemas de descomposición social.

1.3 ANTECEDENTES INTERNOS

Para continuar con la tónica del punto anterior, podríamos afirmar que la crisis de la deuda externa en Colombia y demás países en desarrollo es una consecuencia del mal manejo fiscal común en los gobiernos tercermundistas durante toda su historia, hecho este que se complementa con la ausencia de responsabilidad moral en el pago de Impuestos por parte de los contribuyentes, como resultado de la escasa presencia del Estado y su función retributiva.

Tradicionalmente Colombia ha sido un país endeudado con un permanente déficit presupuestal fomentado por una clase política incapaz de darle al gasto público el camino que representa igualdad, justicia y equidad para todos en materia tributaria.

Los encargados de manejar la política fiscal en el país se encargan de reafirmar los fundamentos de las críticas que aquí se formulan. La Administración de Impuestos Nacionales como todas las entidades públicas está politizada y por lo tanto llena de ineficiencia, la cual apenas intenta sacudirse al modernizar su sistema de operación.

1.3.1 Función de crear tributo

La participación del común de los ciudadanos cada vez se ha venido disminuyendo, como consecuencia de que el Congreso, o sea su representante directo, a partir de la reforma constitucional del 68, ha delegado en el ejecutivo la mayoría de las funciones impositivas y las que conciernen al control de la evasión.

A esta parte del Poder Público le inquieta siempre la necesidad de surtir de los medios financieros para cometer los planes de gobierno de nuestro sistema presidencialista. Es así como fija sus objetivos primordiales, dejando a un lado las realidades económicas y sociales del país.

Las necesidades del apoyo del crédito externo son insustituibles en nuestras actuales condiciones.

1.3.2 Fiscalías Externas

El mercado financiero mundial se ha vuelto cauteloso en materia de otorgamientos y exige a los gobiernos solicitantes condiciones que tienden a perjudicar el nivel de vida de la mayoría de sus habitantes. También se han impuesto controles directos que llevan a cabo misiones internacionales patrocinadas por el Fondo Monetario Internacional a través de su departamento de asuntos fiscales, la comisión fiscal de la ONU y el Banco Mundial.

Por intermedio de ellos los acreedores exigen a Colombia políticas tendientes a la obtención de medios económicos que garanticen sus préstamos.

Las reformas fiscales que vienen como consecuencia de lo anterior, tienen una corta duración por extinguirse rápidamente sus resultados positivos. Entonces surge la pregunta. ¿Es la evasión la causa de esta situación o será más bien que los impuestos son inadecuados?

1.3.3 Evasión.

El control de la evasión en nuestro país es una muestra más de nuestra ineficiencia administrativa. Como resultado de este fenómeno aparecen los distintos sistemas impositivos que no consultan el Costo Social que en un futuro producen.

Como ejemplo reciente tenemos el encarecimiento general que produjo la reforma adminis-

trativa del 83, cuando se fortaleció el Impuesto del Valor Agregado, perjudicando un importante sector de la economía, como es el comercio.

La política de imposiciones adoptada por los gobiernos colombianos nunca se ha basado en un análisis serio y profundo que determine dónde está concentrada la mayor riqueza. Es así como se dice, que en 1986 se comete el mismo error al gravar el sector asalariado de la economía en demostración del poco interés en aplicar el principio de equidad en materia fiscal.

Hay que rescatar del Conjunto de recomendaciones expedidas por estos organismos mundiales lo atinente a la dirección y reducción del gasto público, lo que sería la única solución a nuestra situación económica actual.

2. INCAPACIDAD OFICIAL PARA CONTROLAR EL TRIBUTO-LA REFORMA: NEGACION PARA LOS ASALARIADOS Y AMPLIACION DEL SISTEMA A OTRAS FUENTES DE IMPONTO

2.1. DESFASE RECAUDOS-PAGOS

Las medidas tributarias de las últimas décadas en Colombia están orientadas, entre otras razones, básicamente a establecer una correlación entre el momento en que se recaudan los tributos y el momento en que se requiere atender el gasto público.

Ejemplo de esto es la orientación hacia la creación de impuestos nacionales indirectos como el IVA, para suplir otros Impuestos Nacionales al consumo, cedidos a los Departamentos a principios de este siglo, cuando se dio la descentralización departamental.

Es obvio que este desfase Recaudo-Desembolso del gasto genera un desfinanciamiento de cualquier presupuesto de Caja.

El caso de las Retenciones establecidas sobre salarios es otro ejemplo para ajustar este desfase, y en este caso constituye un recaudo mucho más dinámico que el mismo IVA.

2.2 LA EXPERIENCIA DE LA RETENCION SOBRE SALARIOS

Las retenciones sobre salarios presentaba el inconveniente para el Gobierno, que al momento de las declaraciones existía una tendencia hacia saldos a favor del Contribuyente y reclamaciones a cargo el Fisco Nacional.

Sin embargo, se constituían en una fuente de Ingresos de Tesorería que el Gobierno Nacional fue extendiendo, un poco tímidamente, a otros conceptos en 1983, más ampliamente en 1985 y decididamente con la reforma del 86.

2.3 HIPOTESIS

Los autores de esta investigación, con base en las anteriores premisas, proponen como hipótesis que al momento de expedir la Reforma de 1986, el Gobierno Nacional expresa su INEFICIENCIA para la Administración y Recaudo del Impuesto a la Renta, y como solución cierra la brecha para las reclamaciones históricamente generadas por Retenciones sobre Salarios, eliminando las fugas que se daban en los ingresos por este concepto, mediante tablas más generales y con menos opciones, constituyéndose en un acto que se niega a reconocer la capacidad de pago del contribuyente.

Reconoce igualmente el Gobierno, de acuerdo con esta hipótesis, su incapacidad de controlar la evasión por procedimientos administrativos y de control directo por parte del ejecutivo, y extiende a los otros sectores fuentes de Impo-
renta la premisa del Recaudo oportuno mediante la ampliación y consolidación del Sistema de Retención como una fuente dinámica de Ingresos de Tesorería.

Con estas medidas el Estado no es ecuánime, por cuanto mantiene para otros grupos la posibilidad que negó a los asalariados, de ajustar los pagos con los reconocimientos en la liquidación privada, por parte de los contribuyentes obligados.

Esto, al mismo tiempo que se constituye en una situación preferencial para los grandes grupos económicos, puede ser señal de que en algún momento futuro se opte por aplicar a todas las fuentes de imponente la premisa de retención igual impuesto.

2.4 PARTICIPACION POR SECTORES -¿HAY EQUIDAD?

En síntesis, los investigadores en este tema proponen como hipótesis que aunque ciertamente la reforma del 86 constituye un avance frente al viacrucis que representaba el sistema de Impuesto a la Renta en el País, y aunque alivia la congestión histórica en la Administración de Impuestos, el tan publicitado efecto de equidad no lo es tanto si se toma en cuenta una serie de aspectos que se reflejan en la participación de los llamados grandes contribuyentes con respecto a los otros grupos, entre ellos los asalariados, y sus posibilidades de reclamación, con derechos que fueron menoscabados, ya que siguen tributando una proporción que se puede considerar alta en el Impuesto a la Renta, frente a las distintas variables y parámetros económicos, y a otros grupos que siguen manteniendo aún grandes posibilidades de elusión del tributo sobre sus ingresos fiscales.

3. LOS PLANTEAMIENTOS DE LA REFORMA

Los objetivos primordiales de la Reforma Tributaria del año de 1986 mediante la Ley 75, fueron:

3.1 EQUIDAD:

Pretende subsanar la falta de equidad con la capacidad real de pago de los contribuyentes para evitar el deterioro de la moral tributaria y el incremento de evasores.

3.1.1 Equidad Horizontal:

Principio fundamental de la tributación, a iguales condiciones o capacidad de pago igual gravamen; como consecuencia se unificó el régimen tributario de los diferentes tipos de sociedad.

3.1.2 Equidad Vertical:

Busca establecer una proporcionalidad de los impuestos respecto a los ingresos, es decir, a mayores ingresos mayores impuestos.

3.2 NEUTRALIDAD:

El Impuesto sobre la Renta no debe ejercer presiones en la decisión del Contribuyente sobre sus inversiones o tipo de organización jurídica.

Además se dio tratamiento equivalente tanto a los dividendos como a las participaciones.

3.3 EFECTOS DE LA INFLACION EN EL IMPUESTO

Se acepta el efecto inflacionario como un componente para determinar la Renta y el gravamen busca incentivar la inversión y establece ajustes para inflación.

3.3.1 Incentivar la inversión empresarial:

Eliminación gradual de las deducciones por intereses y demás gastos financieros, como una forma para incentivar la capitalización y disminuir el endeudamiento de las sociedades.

3.3.2 Ajustes por inflación

A partir del año 1992 se elimina el tributo sobre utilidades nominales.

Los ajustes por inflación se deberán reflejar en los estados financieros y tendrán efecto para determinar las utilidades comerciales y las bases gravables en el impuesto sobre la renta y complementarios.

3.4 SIMPLIFICACION Y CAPACIDAD ADMINISTRATIVA

Se reforma el procedimiento tributario en cuanto al Impuesto de Renta, ventas y timbre (Decreto 2503 de 1987).

Igualmente se modifica la estructura organizacional de la Dirección General de Impuestos con el Decreto 2543 de 1987. Todo esto con el fin de mejorar la moral del contribuyente y de los funcionarios de la Administración de Impuestos.

Las disposiciones más importantes consistieron en:

-Emisión de un Código Tributario para un mejor manejo de las normas tributarias.

-Tratamiento diferencial para los asalariados, eliminando la obligación de la presentación de la declaración y reduciendo el número de declarantes para buscar una mayor eficacia administrativa.

-Ampliación del sistema de Retenciones.

-Eliminación de anexos, certificados y pruebas a las declaraciones tributarias.

-Eliminación del Paz y Salvo, que se estaba convirtiendo en un mercado, el cual generaba más ingresos para los intermediarios que recaudos para la Administración de Impuestos.

-Uso de la Red bancaria para recepción de declaraciones tributarias, recaudos, y mejorar la atención al contribuyente y/o responsables.

-Creación de la declaración tributaria del Impuesto de Timbre.

-Eliminación de la declaración anual del IVA para el régimen común y creación de la declaración bimestral.

-Declaración mensual de Retenciones en la Fuente y eliminación del recibo mensual y la relación anual de retenciones.

-Obligación de conservar los soportes contables para la verificación por parte de la administración.

-Disminución de las sanciones para los contribuyentes que voluntariamente realicen las correcciones a sus declaraciones.

-Desarrollo de Auditoría de Fondos.

-Utilización de información indirecta o complementaria.

-Aplicación de silencio administrativo dentro de los 30 días siguientes a la fecha de la solicitud de devolución presentada oportunamente y en debida forma.

3.5 -PARALELOS (Tabla 3.5)

Según el paralelo se eliminaron varias deducciones que, al disminuir el porcentaje del Impuesto sobre la Renta, compensa así los recaudos por parte de la Administración de Impuestos.

Los asalariados quedan en desventaja frente a los socios o accionistas, ya que no pueden incluir deducciones que existían y que en la mayoría de los casos solicitaban devoluciones por concepto de saldos a favor del Impuesto sobre la Renta.

Al eliminar la doble tributación las empresas están en grave situación de riesgo de descapitalización ya que los accionistas o socios ven más atractivo retirar las utilidades como dividendos en lugar de destinarlos a la reinversión en la misma sociedad, este fenómeno se trató de contrarrestar con la eliminación de la no deducibilidad del componente inflacionario de las utilidades de las compañías. (Ver Tabla 3.5)

4. VIGENCIA DE LA REFORMA DEL 86 - RESULTADOS OBSERVADOS

Para tratar de visualizar los resultados generados por la Reforma del 86 es menester un análisis previo y detallado a las cifras fiscales de la Nación, PIB y otras correlativas, para luego en forma general tratar de resumir algunos efectos y logros desde diferentes puntos de vista.

Ello es lo que pretende el presente capítulo, pero antes se debe observar que en la bibliografía obtenida no es posible aún hallar investigaciones completas o aproximadas sobre este particular, más aún, las mismas publicaciones oficiales, tanto de la Contraloría Nacional como de la Dirección de Impuestos -DIN- y el DANE, muestran inconsistencias en las cifras referidas al mismo concepto y período.

Igualmente no se pudo, como era la intención inicial, obtener una descomposición del total del Impuesto de Renta de acuerdo a fuentes de ingreso, para el objetivo de mostrar la distribución de la carga tributaria entre los ingresos generados por trabajo, tierra y capital.

4.1 INGRESOS DE LA NACION - PRODUCTO INTERNO BRUTO - PIB.

4.4.1 Precios Corrientes

Al observar las cifras históricas de los ingresos de la Nación y el PIB a precios corrientes (Tabla 4.1.1), se determina inmediatamente el peso relativo de los ingresos tributarios, y en general un comportamiento irregular de los ingresos no tributarios y de capital, que se sabe es casi una característica particular del Ingreso de la Nación Colombiana.



**TABLA 3.5
PARALELO SIN REFORMA Y CON REFORMA**

	ANTES	REFORMA 86
1.TASAS		
1.1 Sociedad anónima	40%	30%
1.2 Sociedad Limitada	20%	30%
1.3 Fondos y otros	No	20%
1.4 Ganancias Ocasionales	10%	20%
1.5 Apuestas Hípicas	10%	10%
1.6 Remesa (RETF)	40%	30%
1.7 Contratista llave en mano		
1.7.1. Imporenta (RETF)	* 51%	1%
1.8 Servicios Técnicos del Exterior		1%
1.8.1 Impuesto de Remesas	14%	12% y 7%
1.9 Pagos de Sociedad de Hecho	NO PERMITIDO	PERMITIDO
2.RENTAS DE TRABAJO EXENTAS		
2.1 Indemnización accidente	EXENTA	EXENTA
2.2 Indemnización de maternidad	EXENTA	EXENTA
2.3 Gastos de entierro	EXENTA	EXENTA
2.4 Cesantías e intereses	EXENTA	Exentas Ilimitadas
2.5 Pensiones de jubilación	1 os. \$120.000	1 os. \$170.000
2.6 Indemnización seguro muerte	EXENTA	EXENTA
2.7 Primas legales y extralegales	EXENTA	ELIMINADA
2.8 Vacaciones	70% EXENTA	ELIMINADA
2.9 Prima navidad sector público	EXENTA	ELIMINADA
2.10 Auxilio de transporte	EXENTA	ELIMINADA
2.11 Viáticos extraordinarios	EXENTA	ELIMINADA
2.12 Viáticos permanentes	EXENTA	ELIMINADA
2.13 Gastos de representación sector Pco	50% EXENTA	ELIMINADA
3.DEDUCCIONES		
3.1 Aportes previsión social	Deducible	ELIMINADA
3.2 Interes préstamo de vivienda	Deducible	LIMITADA
3.3 Impuestos pagados	Deducible	ELIMINADA
3.4 Reparaciones locativas	Deducible	ELIMINADA
3.5 División rentas de trabajo	Permitida	ELIMINADA
4. RENTAS SIN VINCULO LABORAL		
4.1 Gastos incurridos profesionales indep	100%	INGRESOS 50%
5. DESCUENTOS TRIBUTARIOS TRABAJAD.		
5.1 Personal	\$7.100	NO
5.2 Por el cónyuge	\$7.100	NO
5.3 Personas a cargo	\$3.500	NO
5.4 Personal especial	\$5.900	NO
5.5 Personal especial cónyuge	\$5.900	NO
5.6 Gastos Salud	10%	NO
5.7 Gastos Educación	10%	NO
5.8 Gastos Arrendamiento	20%	NO
5.9 Retención Salarios	25%	NO
5.10 Donaciones	20%	SI
5.11 Renuncia a corregir	SI	SI

Elo se hace más visible en la comparación de las pendientes para cada concepto que muestra la gráfica 4.1.1.

Para tratar de captar un poco las causas que motivan la Reforma Tributaria del 86, en la tabla 4.1.2 se hace un análisis vertical de las diferentes clases de Recaudos que constituyen el Ingreso Nacional, de ahí se infiere que durante el período 80-82 la pérdida de participación de los ingresos tributarios en el total es suplida con Recursos de Capital.

Esa pérdida de participación se acentúa bajo de participación en el Ingreso Nacional durante la presente década con sólo el 60.1% del total.

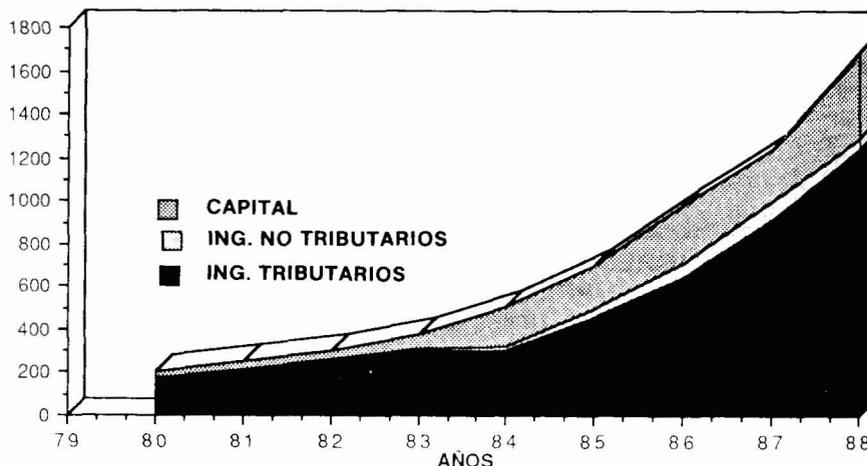
Durante los años 85 y 86 se estabiliza en una proporción promedio del 65% del Ingreso, recupera parte en el 87 y 88 (73.6%), pero no alcanza aún los niveles de participación que mostraban los Ingresos Tributarios en los 3 primeros años de los 80.

TABLA 4.1.1.
INGRESOS GOBIERNO NACIONAL - PIB
PRECIOS CORRIENTES
(miles de millones)

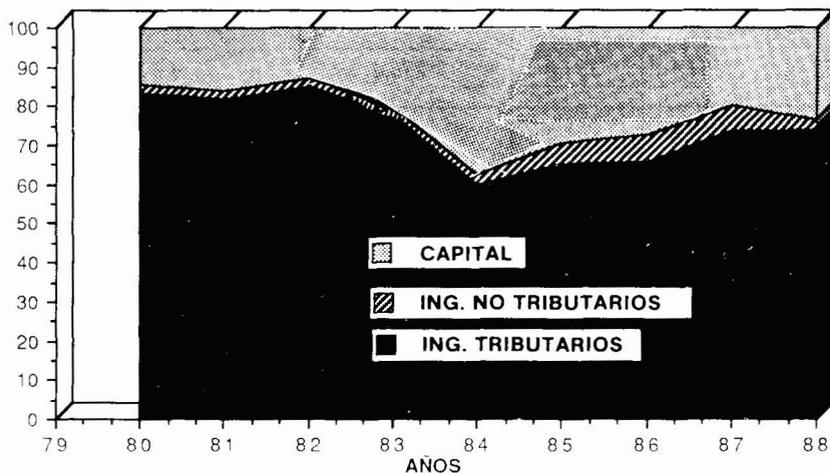
AÑOS	PIB	INGRESOS:	TRIBUTARIOS	NO TRIBUTARIOS	CAPITAL
80	1.579,1	202,8	168,8	4,3	29,7
81	1.982,8	256,0	210,1	5,2	40,7
82	2.497,3	299,4	254,8	7,0	37,6
83	3.054,1	384,0	298,4	8,6	77,0
84	3.856,6	505,2	303,7	13,7	187,8
85	4.965,9	699,8	455,8	37,9	206,1
86	6.788,0	982,5	645,1	69,2	268,2
87	8.779,4	1.245,9	917,5	81,1	247,3
88	11.681,8	1.695,0	1.248,2	48,6	398,2

FUENTE: Informe Financiero Contraloría 1988. Cifras de la DIN. El PIB es fuente DANE, provisional para 1987, preliminar para 1988.

GRAFICA 4.1.1.
INGRESOS DEL GOBIERNO NACIONAL - PIB
PRECIOS CORRIENTES
(miles de millones)



GRAFICA 4.1.2.
INGRESOS GOBIERNO NACIONAL
COMPOSICION PORCENTUAL



4.1.2 Ingresos no tributarios

Del análisis de la tabla 4.1.2 se destaca igualmente la irregularidad antes mencionada en los ingresos no tributarios, los cuales alcanzan los mayores repuntes en el período 84-86, con variaciones anuales del 59%, 176% y 82.5% respectivamente, provocando que el aporte por este concepto al ingreso total pase de ser el 27% en el 84 al 5.4% en el 85.

En 1986 participa con el 7.0%, descendiendo levemente en 1987 y cae definitivamente en 1988, de acuerdo con las cifras fiscales iniciales para esa vigencia, al 2.8% del ingreso total, con un decrecimiento anual del 40%.

El comportamiento en forma gráfica de la participación por clase de ingresos se muestra en el gráfico 4.1.2.

**TABLA 4.1.2
INGRESOS GOBIERNO NACIONAL
COMPOSICION PORCENTUAL**

AÑOS	TOTALES	TRIBUTARIOS	NO TRIBUTARIOS	CAPITAL
80	100,0	82,3	2,1	14,6
81	100,0	82,0	2,0	15,8
82	100,0	85,1	2,3	12,5
83	100,0	77,7	2,2	20,0
84	100,0	60,1	2,7	37,1
85	100,0	65,1	5,4	29,4
86	100,0	65,6	7,0	27,2
87	100,0	73,6	6,5	19,8
88	100,0	73,6	2,8	23,4

4.1.3 Variaciones anuales a precios corrientes

Es evidente al observar con detalle la tabla 4.1.3, sobre variaciones anuales del PIB y clases de ingresos, que durante los años 80-84 el crecimiento del PIB fue mayor al de los ingresos tributarios y que en el año 1982 el total del Ingreso Nacional tuvo una variación anual de casi la mitad de la observada para el PIB.

Los efectos de la Reforma Tributaria de 1983 se hacen claros en esta tabla por cuanto desde 1983 a 1988, exceptuando el 87, la variación anual del Ingreso total del Gobierno Nacional se ha mantenido por encima de las tasas de crecimiento del PIB a precios corrientes.

Esto es consecuencia principalmente de un buen comportamiento en términos generales de los ingresos tributarios que adquieren gran dinamismo, acompañado por igual comportamiento en los ingresos no tributarios hasta 1987, año en el cual el crecimiento de éstos se coloca

por debajo del nivel de inflación observado para ese mismo año.

Como conclusión de este análisis a precios corrientes, se puede afirmar que la reforma de 1986 busca elevar el ritmo de los ingresos nacionales a niveles por encima del crecimiento del PIB, que ello se ha conseguido en 1986 y 1988, en el primer año como resultado de un buen balance en todos los conceptos, en el 88 básicamente por el lado de los ingresos tributarios y una intensa utilización de recursos de capital, para subsanar la vertical caída de los ingresos no tributarios.

4.2 INGRESOS - PIB - PRECIOS CONSTANTES

Para la elaboración de la tabla 4.2.1, así como las otras dos que le son consecuentes, los autores de la investigación, ante las inconsistencias halladas en las cifras de las diferentes publicaciones oficiales y especializadas, optaron por validar las de la tabla 4.1.1.

**TABLA 4.1.3
INGRESOS GOBIERNO NACIONAL
VARIACIONES ANUALES**

AÑOS	PIB	TOTALES	TRIBUTARIOS	NO TRIBUTARIOS	CAPITAL
80	-	-	-	-	-
81	25,5	26,6	24,4	20,9	37,0
82	31,9	16,9	21,2	34,6	(7,6)
83	22,2	28,2	17,1	22,8	104,7
84	26,6	31,5	1,7	59,3	143,8
85	28,7	38,5	50,0	175,9	9,7
86	36,6	40,3	41,5	82,5	30,1
87	29.,3	26,8	42,2	17,1	7,7
88	33,0	36,0	36,0	(-40,0)	61,0

De esta manera, de acuerdo con el índice de precios total ponderado deducido de la publicación de la DIN en mayo de 1989, para la conversión del PIB a precios corrientes de 1978 se utilizaron para deflactar las cifras de la tabla 4.1.1. originando al mismo tiempo la tabla enumerada 4.2.1, así como los análisis de las tablas 4.2.2 y 4.2.3 y las demás conversiones a precios constantes de 1978 que se utilizan posteriormente.

4.2.1 Ingresos Gobierno Nacional-PIB a precios constantes

Muestra la tendencia en términos reales a decrecimientos en los ingresos tributarios entre 1980-1984, donde alcanza su último nivel en los 80 (tabla 4.2.1).

Señala igualmente un decrecimiento para el 82 en el total de ingresos, y la recuperación de los ingresos tributarios a sus máximos niveles reales de la década.

Contrario al análisis a Precios Corrientes, se observa que no obstante la caída de los Ingresos Tributarios, su nivel para 1988 es casi dos veces el del año 80.

En cuanto a los Ingresos de Capital representan en 1988 casi dos veces y media los niveles de utilización de 1980, alcanzan su mínima utilización en 1982 con \$15.500 millones y su máxima en 1984 con \$52.800 millones. (Gráfico 4.2.1).

4.2.2 Participación sobre PIB a precios constantes

Se hace notoria la recuperación de los Ingresos de la Nación desde 1983 respecto al PIB, alcanzando en 1988 el 14.5%, un punto y siete décimas más que en 1980 y dos y medio puntos con respecto a 1982, donde la participación es la más baja de la década con 12% del PIB (tabla 4.2.2).

Se aclara la pérdida de la Participación de los Ingresos Tributarios que llegan a su nivel mínimo en el 83 con el 7.8%, elevan levemente en 1985 y 86, pero se recuperan definitivamente en 1987 y 1988, alcanzando niveles de participación equivalentes a 1980.

TABLA 4.2.1
INGRESOS GOBIERNO NACIONAL - PIB
PRECIOS CONSTANTES 1978
 (Miles de millones)

AÑOS	PIB	INGRESOS	TRIBUTARIOS	NO TRIBUTARIOS	CAPITAL
80	997,6	128,3	106,8	2,8	18,7
81	1.020,3	132,0	108,3	2,7	21,0
82	1.030,0	123,0	105,3	2,9	15,5
83	1.046,2	132,0	102,5	3,0	26,5
84	1.081,2	141,9	85,3	3,8	52,8
85	1.114,7	157,2	102,4	8,5	46,3
86	1,179,4	170,8	112,2	12,0	46,6
87	1.242,5	176,5	130,0	11,5	35,0
88	1.288,4	187,1	137,8	5,4	43,9

GRAFICA 4.2.1
INGRESOS DEL GOBIERNO NACIONAL - PIB
PRECIOS CONSTANTES 1978 (miles de millones)

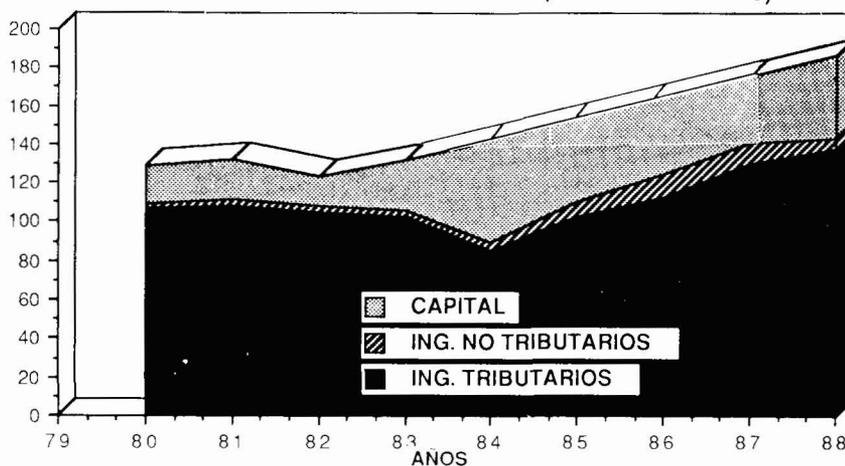


TABLA 4.2.2
INGRESOS GOBIERNO NACIONAL
PRECIOS CONSTANTES 1978
PARTICIPACION SOBRE PIB

AÑOS	PIB	INGRESOS	TRIBUTARIOS	NO TRIBUTARIOS	CAPITAL
80	100,0	12,0	10,7	0,2	1,8
81	100,0	12,9	10,6	0,2	2,2
82	100,0	12,0	10,2	0,2	1,5
83	100,0	12,6	9,7	0,2	2,5
84	100,0	13,1	7,8	0,3	4,8
85	100,0	14,1	9,1	0,7	4,1
86	100,0	14,5	9,5	1,0	3,9
87	100,0	14,2	10,4	0,9	2,8
88	100,0	14,5	10,6	0,4	3,4

En esta tabla se revelan los efectos de la REFORMA - 86 sobre los Ingresos del Gobierno Nacional, ya que los Ingresos Tributarios recuperan su nivel del 80 y 81, los ingresos no tributarios aportan el doble de lo que aportaron al PIB durante los primeros 4 años de la década y los ingresos de Capital en los últimos 5 años promedian una participación del 3.5% con respecto al PIB. (Gráfico 4.2.2).

4.2.3 Variaciones anuales a precios constantes del 78

A partir de 1983 los ingresos reales crecen a niveles superiores que el PIB, exceptuando el

año 87, donde hay una contracción en los ingresos. (Tabla 4.2.3).

A nivel de ingresos tributarios, entre 1982 y 1983 las tasas de Crecimiento a precios constantes eran negativas, tienen dos variaciones muy buenas en 1985 (20%) y 1987 (9.5%).

No obstante el esfuerzo hecho con respecto a los no tributarios en 1984, ellos logran su mayor variación anual en 1985, descienden en 1987 y caen estrepitosamente en 1987 y 1988, año éste en que alcanzan la más baja tasa de crecimiento: menos 53%.

Los Ingresos Tributarios crecen en un 3.6% anual en 1988 frente al 5.3% en 1987.

GRAFICA 4.2.2
INGRESOS DEL GOBIERNO NACIONAL
PRECIOS CONSTANTES - 1978 PARTICIPACION SOBRE PIB

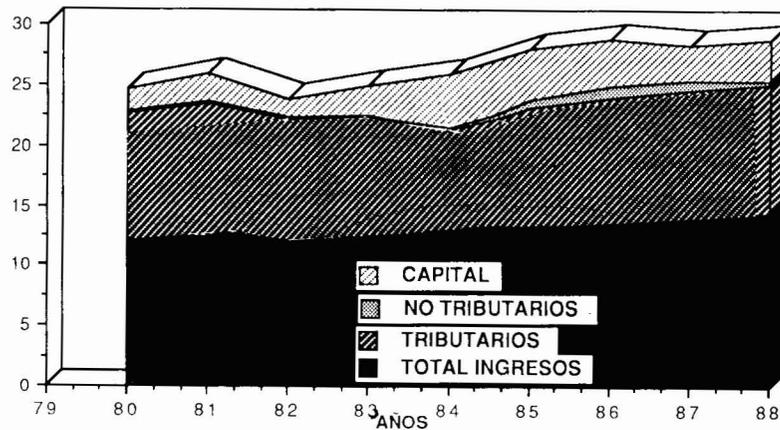


TABLA 4.2.3
INGRESOS GOBIERNO NACIONAL
PRECIOS CONSTANTES 1978 VARIACIONES ANUALES

AÑOS	PIB	INGRESOS	TRIBUTARIOS	NO TRIBUTARIOS	CAPITAL
80	-	-	-	-	-
81	2,2	2,8	1,4	(3,5)	12,2
82	0,9	(6,2)	(2,7)	7,4	(26,1)
83	1,5	6,7	(2,6)	3,4	70,9
84	3,3	7,5	(16,6)	26,6	99,2
85	3,0	10,7	20,0	123,6	(12,3)
86	5,8	8,6	9,5	41,1	0,6
87	5,3	3,3	15,8	(4,1)	(24,9)
88	3,6	6,0	6,0	(53,0)	25,4

**TABLA 4.3.1
CUENTA DEL PIB
PRECIOS CORRIENTES**
(miles de millones)

AÑOS	REMUNERACION	EXCEDENTE BRUTO	IMPUESTO IND.	TOTAL
80	657,0	763,7	158,4	1.579,1
81	848,5	966,9	167,4	1.982,8
82	1.077,0	1.206,8	213,5	2.497,3
83	1.340,0	1.460,5	253,6	3.054,1
84	1.672,9	1.823,0	360,7	3.856,6
85	2.017,3	2.431,8	516,8	4.965,9
86	2.575,3	3.414,1	798,6	6.788,0
87	3.253,3	4.518,5	1.007,6	8.779,4

4.3 CUENTA DEL PIB

4.3.1 Precios corrientes

La remuneración de los asalariados a precios corrientes durante los primeros siete años de la década 80 que se analizan han crecido menos de 5 veces, el PIB lo ha hecho casi 6 veces, los impuestos indirectos son en 1987 casi 6 veces lo que eran en 1980, mientras que los excedentes brutos de explotación son algo más de seis veces en 1987 lo que eran en 1980. (Tabla 4.3.1).

Este análisis simple sugiere una disminución en la remuneración de los asalariados, provocada por un mayor crecimiento en los impuestos indirectos y en favor de más altos excedentes en los niveles de excedentes brutos por explotación. (Gráfico 4.3.1).

4.3.2 Precios constantes

Entre 1980 a 1983 los impuestos indirectos caen a niveles por debajo a los observados en 1980, posteriormente en el 84 inician una fuerte recuperación que tiende a frenarse en el 87 (tabla 4.3.2).

Durante 1981 a 1983 el crecimiento en términos reales del excedente de explotación es prácticamente nulo, pero se acelera en forma más o menos constante durante el trienio 85-87.

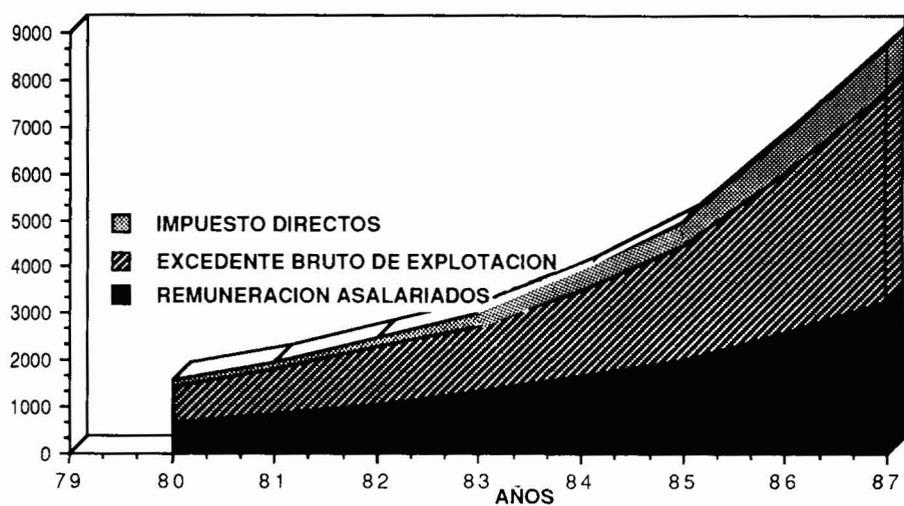
Se da un descenso en el producido por las remuneraciones en 1985 y 1986, año este último donde alcanza el mismo nivel a precios constantes que 1983. (Gráfico 4.3.2).

4.3.3 Participación porcentual cuenta PIB

A pesar de una tendencia a un mayor peso porcentual en el PIB, por parte de las remuneraciones entre 1980 al 84, como resultado de una disminución de las participaciones de los impuestos indirectos, este rubro va de capa caída en los últimos 4 años alcanzando el nivel más bajo en 1987, donde los asalariados sólo reciben el 37% del PIB (tabla 4.3.3).

Los excedentes se ven afectados por los impuestos indirectos en 1983 y 1984, pero se recuperan notoriamente hasta lograr en 1987 el 51.5% del PIB. (Gráfico 4.3.3)

GRAFICA 4.3.1
CUENTA DEL P.I.B.
PRECIOS CORRIENTES
 (miles de millones)



GRAFICA 4.3.2
CUENTA DE P.I.B.
 (miles de millones)

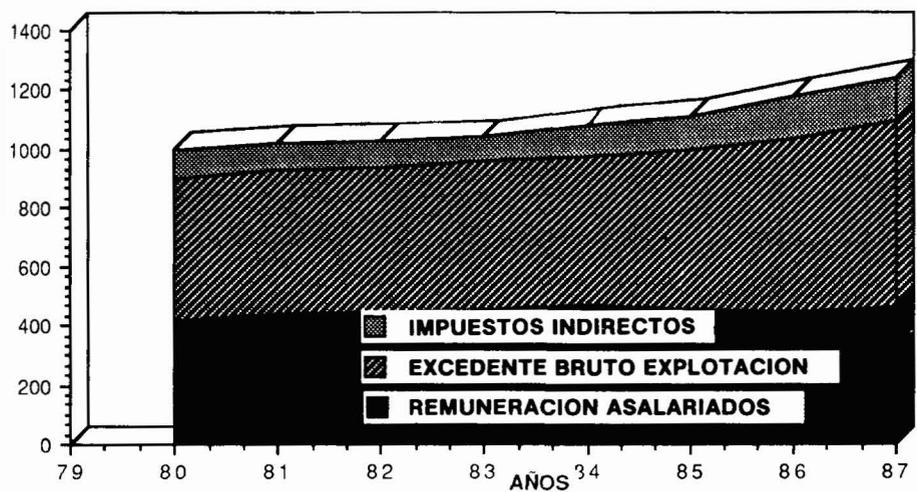
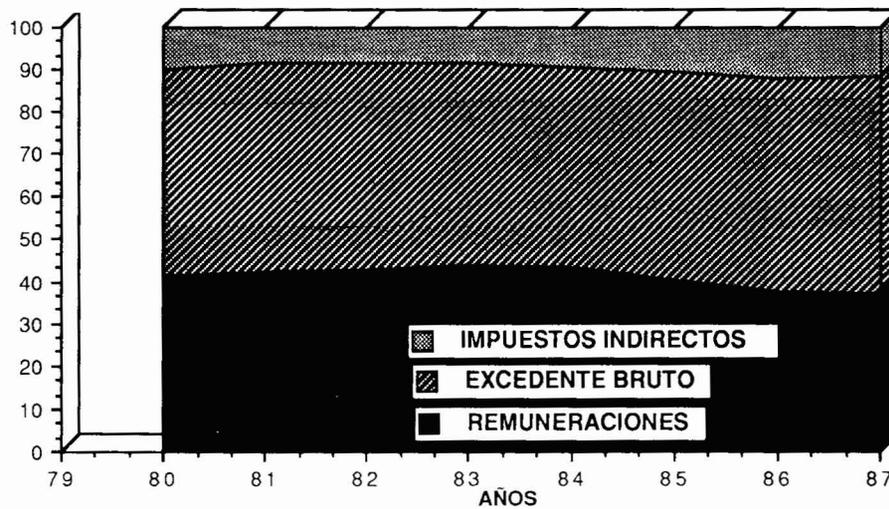


TABLA 4.3.2
CUENTA DEL PIB
PRECIOS CONSTANTES
(miles de millones)

AÑOS	REMUNERACION	EXCEDENTE BRUTO	IMPUESTO IND.	TOTAL
80	414,0	483,4	100,2	997,6
81	435,6	498,4	86,3	1.020,3
82	443,1	498,7	88,2	1.030,0
83	457,2	501,9	87,1	1.046,2
84	467,8	512,1	101,3	1.081,2
85	452,2	546,1	116,1	1.114,7
86	446,8	593,7	138,9	1.179,4
87	459,8	640,0	142,7	1.242,5

GRAFICA 4.3.3
CUENTA DE P.I.B.
PARTICIPACION PORCENTUAL



**TABLA 4.3.3
CUENTA DEL PIB
PRECIOS CONSTANTES
PARTICIPACION PORCENTUAL**

AÑOS	REMUNERACION	EXCEDENTE BRUTO	IMPUESTO IND.	TOTAL
80	41,49	48,45	10,04	100,0
81	42,69	48,84	8,45	100,0
82	43,01	48,41	8,56	100,0
83	43,82	47,97	8,32	100,0
84	43,26	47,36	9,36	100,0
85	40,56	49,01	10,41	100,0
86	37,88	50,33	11,77	100,0
87	37,00	51,50	11,48	100,0

En resumen, las cifras revelan una contracción en la remuneración de los asalariados en beneficio de los excedentes de explotación, los cuales al final trasladan los impuestos indirectos en una mayor proporción.

4.3.4 Variaciones anuales a precios constantes

Se confirma el diagnóstico revelado en los apartes anteriores así: entre 1980 y 1983 la Remuneración de los asalariados crece a ritmos superiores que el PIB, inicialmente con un gran perjuicio en los impuestos indirectos y un estancamiento en los excedentes de explotación en 1982 y 1983.

A partir del año 1984 las remuneraciones crecen en términos reales por debajo del crecimiento del PIB, y en los años 85 y 86 muestra decrecimientos, siendo escandaloso el de 1985 donde los salarios en conjunto *crecieron negativamente* el 3.3%, frente a incrementos del 6.7% en excedentes, y del 3% en el PIB. (Tabla 4.3.4).

El PIB muestra la tasa de crecimiento más alta de la década en 1987 (5.8%), cae levemente al 5.3% en 1987, y vuelve a niveles del 84 (3.5%) en 1988.

Desde 1985, las tasas de crecimiento por encima de las del PIB corresponden a los excedentes de Capital, y definitivamente frente al PIB los impuestos indirectos no logran emular las tasas de crecimiento, aunque en 1987 alcanzan su mayor crecimiento anual a precios constantes (2.7%) de toda la década de los 80.

4.4 ANALISIS INGRESOS TRIBUTARIOS

4.4.1 A precios corrientes

Al mirar lo ocurrido en los 9 años, el total de los Ingresos Tributarios de 1988 es siete veces el de 1980, cuatro veces el de 1983 y casi dos veces el de 1986; lo cual es indicativo de una mayor tasa de crecimiento en términos nominales durante los últimos 3 años en este rubro. (Tabla 4.4.1).

Análogamente por Impo-renta en 1988 el Gobierno recibió dos veces lo de 1986 y nueve veces lo de 1980.

El IVA es en 1987 tres veces lo de 1984, y en 1988 diez veces lo de 1980, se consolida como segundo ingreso en importancia y se aproxima a los niveles recaudados por Impo-renta.

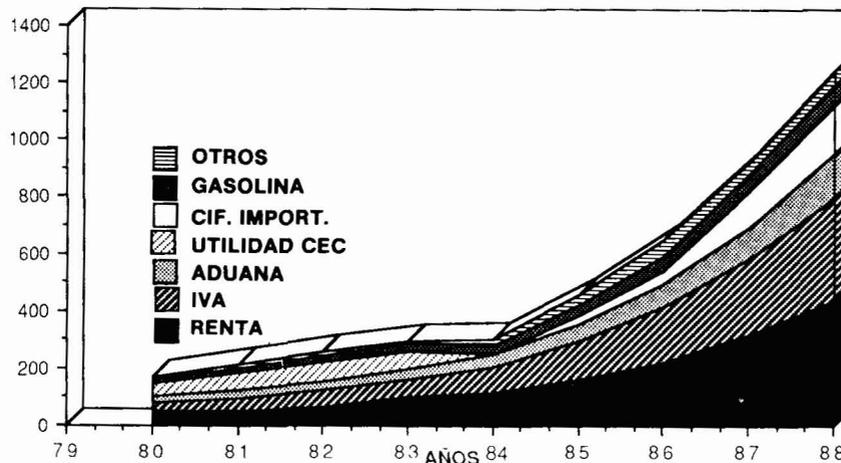
**TABLA 4.3.4
CUENTA DEL PIB
PRECIOS CONSTANTES - VARIACIONES ANUALES**

AÑOS	REMUNERACION	EXCEDENTE BRUTO	IMPUESTO IND.	TOTAL
80	-	-	-	-
81	5,2	3,1	(13,8)	2,2
82	1,7	0,0	2,2	0,9
83	3,1	0,6	(1,2)	1,5
84	2,3	2,0	1,6	3,3
85	(3,3)	6,7	1,4	3,0
86	(1,1)	8,6	2,0	5,8
87	2,9	7,9	2,7	5,3

**TABLA 4.4.1
IMPUESTO DE RENTA
PRECIOS CORRIENTES - VARIACIONES ANUALES**

AÑOS	TOTAL	RENTA	IVA	ADUANA	UTILIDAD	CIF IM	GASOL	OTROS
80	168,8	48,5	33,6	23,2	41,5	2,0	11,3	8,7
81	210,1	54,9	42,9	27,8	55,4	2,4	18,1	8,6
82	254,8	68,1	54,8	34,4	64,0	3,0	20,1	10,4
83	298,4	100,4	63,4	35,6	60,9	3,2	24,7	10,2
84	303,7	121,0	88,1	40,5	0	2,9	30,6	20,6
85	455,8	162,2	135,6	55,5	0	30,1	37,7	34,7
86	645,1	222,6	188,8	81,3	0	48,9	46,5	57,0
87	917,5	318,3	263,8	111,9	0	120,3	59,6	4,6
88	1.248,2	432,8	361,9	152,3	0	170,5	78,5	52,2

GRAFICA 4.4.1
INGRESOS TRIBUTARIOS POR CONCEPTO
PRECIOS CORRIENTES
(miles de millones)



Los Impuestos de Aduana son tres veces en 1988 de lo que eran en 1985 y algo más de siete veces los Recaudos del 80.

La Cuenta Especial de Cambios (CEC) que dejaba una utilidad equivalente al Recaudo de Impo-venta en 1982 y casi dos veces lo que producía Aduana en ese mismo año, desde 1984 no reporta ingresos al Gobierno. (Gráfico 4.4.1).

El hecho más relevante lo constituyen los Impuestos al valor CIF de las importaciones con Recaudos notables desde 1985, este rubro como producto de la *Reforma del 86* representa en 1987 4 veces los Recaudos del 85 y en 1988 casi 6 veces que 3 años antes. (Gráfico 4.4.1).

En resumen, se observa un repunte desde 1986 para los recaudos por impuestos de RENTA, VENTAS, ADUANA e IMPORTACIONES.

4.4.2 Participación porcentual por conceptos

Ante la desaparición de la CEC como Rubro Rentístico en 1984 automáticamente todos los demás conceptos elevan su participación porcentual sobre el total de Ingresos Tributarios. (Tabla 4.4.2).

El Impuesto de Renta trata de ajustar su participación a los mismos niveles de 1983, IVA tiende

a estabilizar su participación en un 29% del total y Aduana se mantiene en un promedio del 12%, sin poder recuperar su participación de los primeros años 80-82 y pierde la tercera posición de importancia en los ingresos tributarios frente al Impuesto CIF a las importaciones que duplica prácticamente su propia participación entre 1986 y 1987. (Gráfico 4.4.2).

4.4.3 Variaciones anuales precios corrientes

A partir de 1985, los crecimientos en los Ingresos Tributarios conservan su dinamismo y mantienen un promedio del 43% anual, exceptuando 1988 que sólo alcanza el 36% anual. (Tabla 4.4.3).

El Impuesto a la Renta durante los dos últimos años analizados observa la misma tasa de crecimiento anual que la mostrada por los ingresos tributarios.

Se confirma el efecto del impuesto a las importaciones como factor preponderante en el mantenimiento de la dinámica de los tributos.

Es preocupante la caída en el Rubro Otros, constituido por impuestos al café, timbres, etc., que como se vio en la tabla anterior, además de reducir su participación en 1988 a menos de la mitad de lo alcanzado en 1986, muestra en 1987 una variación negativa del 23.5%, y en 1988 no alcanza ni siquiera el nivel de inflación en su variación anual.

4.5 IMPUESTO DE RENTA Y COMPLEMENTARIOS

4.5.1 Análisis de los recaudos a precios corrientes

De las cifras nominales para los 7 años (1980-1986), se deduce que el Gobierno Nacional recaudó en 1986 menos de cinco veces los impuestos de 1980, aunque la cifra de ese mismo año es el doble a la cifra nominal de 1984.

Durante el mismo año 86, por otro lado, los recaudos por Retenciones representan seis veces los de 1980, mientras que los de Anticipos ascienden a 4 veces los del primer año de la serie que se muestra. (Tabla 4.5.1).

Esta situación indica que el Sistema de Retenciones como medio de recaudo es mucho más dinámico que el de los anticipos.

La anterior comparación es aplicable al Impuesto Neto, que para el año 86 los recaudos representan tan sólo tres veces los ingresos nominales del 80.

Como resultado de este análisis se pueden ver claramente las intenciones del gobierno nacional en la Reforma del 86 frente a estos conceptos, y es así como en 1988 las Retenciones alcanzan algo más del 50% del Impuesto a la Renta, pero el sistema de Anticipos trata de acentuar su caída como procedimiento de recaudo. (Gráfico 4.5.1).

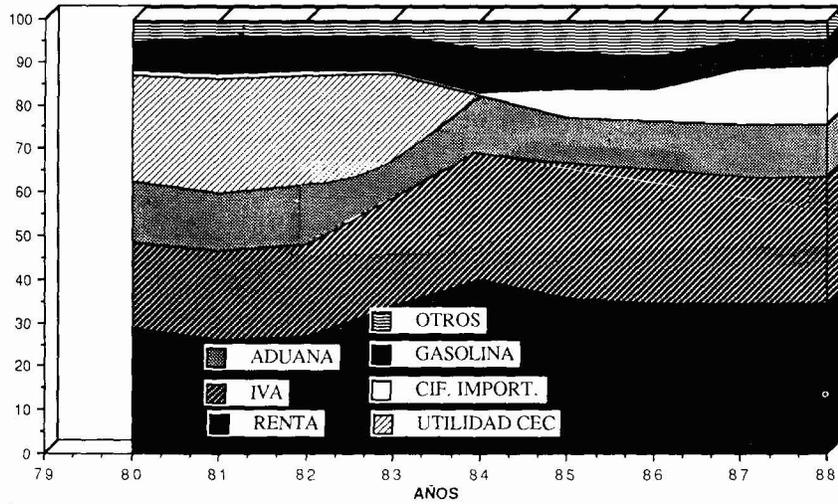
**TABLA 4.4.2
INGRESOS TRIBUTARIOS POR CONCEPTOS
PARTICIPACION PORCENTUAL
PRECIOS CORRIENTES**

ANOS	TOTAL	RENTA	IVA	ADUANA	UTILIDAD		CIF. IMPORT	GASOLINA	OTROS
					CEC				
8 0	100.0	28.7	19.9	13.7	24.5		1.1	6.6	5.1
8 1	100.0	26.1	20.4	13.2	26.3		1.1	8.6	4.0
8 2	100.0	26.7	21.5	13.5	25.1		1.1	7.8	4.0
8 3	100.0	33.6	21.2	11.9	20.4		1.0	8.2	3.4
8 4	100.0	39.8	29.0	13.3	0.0		0.9	10.0	6.7
8 5	100.0	35.5	29.7	12.1	0.0		6.6	8.2	7.6
8 6	100.0	34.5	29.2	12.6	0.0		7.5	7.2	8.8
8 7	100.0	34.6	28.7	12.1	0.0		13.1	6.4	4.7
8 8	100.0	36.6	28.9	12.2	0.0		13.6	6.2	4.1

**TABLA 4.4.3
INGRESOS TRIBUTARIOS POR CONCEPTOS
VARIACIONES ANUALES
PRECIOS CORRIENTES**

ANOS	TOTAL	RENTA	IVA	ADUANA	UTILIDAD		CIF. IMPORT	GASOLINA	OTROS
					CEC				
8 0	-	-	-	-	-		-	-	-
8 1	24.4	13.1	27.6	19.8	33.4		2.0	60.1	-1.1
8 2	21.2	2.4	27.7	23.7	15.5		2.5	1.1	20.9
8 3	17.1	47.4	15.6	3.4	-48.8		6.6	22.8	-1.9
8 4	1.7	20.5	38.9	13.7	-10.0		-9.3	23.8	101.9
8 5	5.0	3.4	53.9	3.7	0		937.9	22.8	68.4
8 6	41.5	37.2	39.2	46.4	0		62.4	23.3	64.2
8 7	42.2	42.9	39.7	37.6	0		14.6	28.1	-23.5
8 8	3.6	35.9	37.1	36.1	0		41.7	31.7	19.7

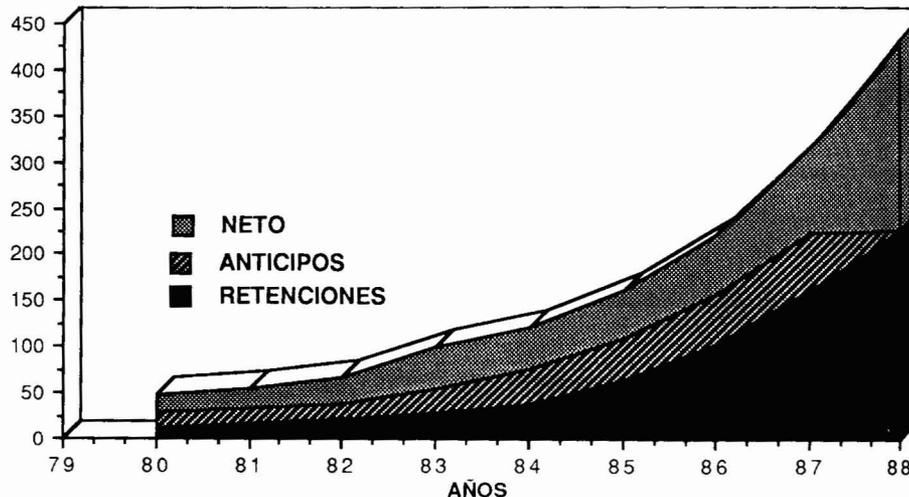
**GRAFICA 4.4.2
INGRESOS TRIBUTARIOS POR CONCEPTO
PARTICIPACION PORCENTUAL**



**TABLA 4.5.1
IMPUESTO DE RENTA Y COMPLEMENTARIO
PRECIOS CONSTANTES (miles de millones)**

AÑOS	TOTAL	RETENCIONES	ANTICIPOS	NETO
80	48,5	13,2	14,8	20,5
81	54,9	16,1	17,1	21,7
82	68,1	21,2	18,1	26,7
83	100,4	27,7	26,1	46,6
84	121,0	39,0	36,9	45,1
85	162,2	64,5	46,2	51,5
86	222,6	102,6	56,5	63,5
87	318,3	161,7	63,2	93,4
88	432,8	228,2	0	204,6

GRAFICA 4.5.1.
IMPUESTO DE RENTA Y COMPLEMENTARIOS
PRECIOS CORRIENTES (miles de millones)



4.5.2 Composición porcentual de las formas de recaudo

Se confirma lo dicho en el numeral anterior, el sistema de Retenciones se consolida como medio efectivo de recaudo del tributo sobre la renta logrando mayores participaciones reafirmadas en la Reforma del 86 y en claro detrimento de los sistemas tradicionales que se aplicaban a otras fuentes de ingresos y que consistían en el anticipo y el pago en cuotas. (Tabla 4.5.2).

En 1983 hay una contracción en la participación de las Retenciones, se recupera en 1985 y se afianza en 1987 y 1988. (Gráfico 4.5.2).

4.5.3 Variaciones anuales sobre cifras nominales

El impulso dado a las Retenciones desde 1983 se afirma y consolida con la Reforma del 86, observándose que los incrementos anuales en los Recaudos por este medio, durante los últimos 5 años han sido notoriamente mayores a las tasas de crecimiento nominal anual del tributo.

El sistema que en el 85 y 86 produjo incrementos anuales por debajo del índice de inflación en los Recaudos por anticipos y cuotas, trata de ajustar los crecimientos anuales en los recaudos por cuotas del impuesto, aunque ello habrá de confirmarse cuando se conozca la

composición del impuesto por sistemas de Recaudo para 1988.

4.6 RECAUDOS RETENCION EN LA FUENTE

4.6.1 Precios corrientes

El Recaudo tradicional por este concepto ha sido por salarios. No obstante que la Reforma del 86 plantea una sustancial disminución en el rango de personas asalariadas sometidas a ella, tan sólo en el 87 el recaudo por retenciones por salarios es superado levemente por el recaudo de Retención mostrado en el segundo grupo y en ese mismo año la Retención sobre compras se consolida como el primer renglón de ingresos por retención. (Gráfico 4.6.1)

A precios corrientes hasta el año de 1986 y no obstante la aparición de otras fuentes de Retención, la mayor carga seguía a costas de los salarios.

Es notable el efecto de la Reforma 86 sobre las Retenciones de Compras, Rendimientos y Enajenaciones. (Gráfico 4.6.2).

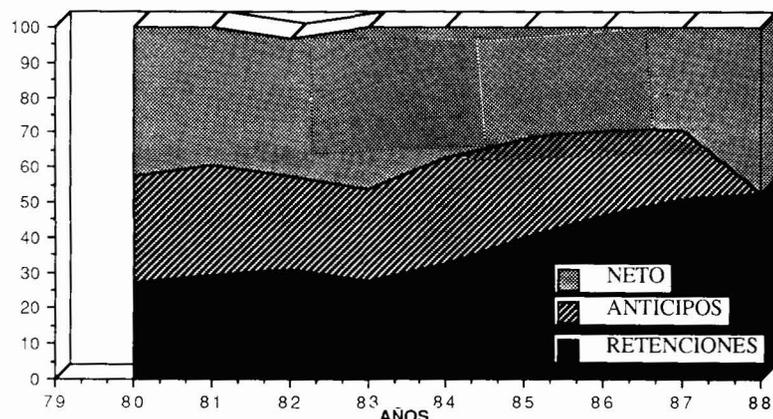
4.6.2 Composición porcentual

Sólo en 1986 las Retenciones sobre Salarios son superadas por las participaciones del segundo grupo y compras sobre el total de Ingresos por este concepto. En el año 83 ellas todavía aportaban más del 50% del Ingreso. (Gráfico 4.6.2)

**TABLA 4.5.2
IMPUESTO DE RENTA
PRECIOS CORRIENTES
COMPOSICION PORCENTUAL**

AÑOS	TOTAL	RETENCIONES	ANTICIPOS	NETO
80	100,0	27,2	30,5	42,3
81	100,0	29,3	31,1	39,5
82	100,0	31,1	26,6	39,2
83	100,0	26,6	26,0	46,4
84	100,0	32,2	30,5	37,3
85	100,0	39,8	28,5	31,8
86	100,0	46,1	25,4	28,5
87	100,0	50,1	19,9	29,3
88	100,0	52,7	0	47,3

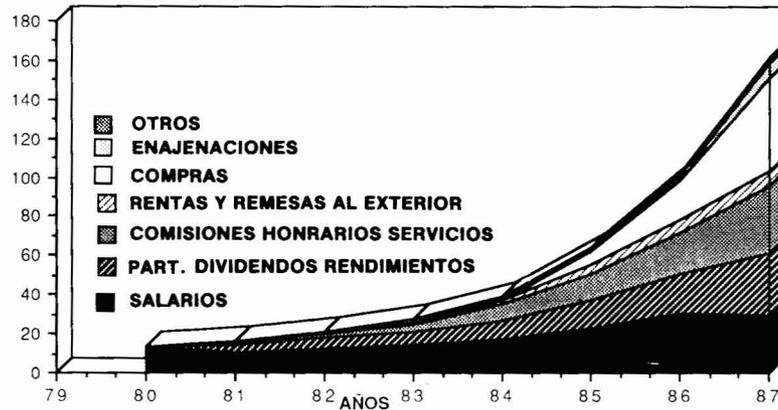
**GRAFICA 4.5.2
IMPUESTO DE RENTA
PRECIOS CORRIENTES COMPOSICION PORCENTUAL**



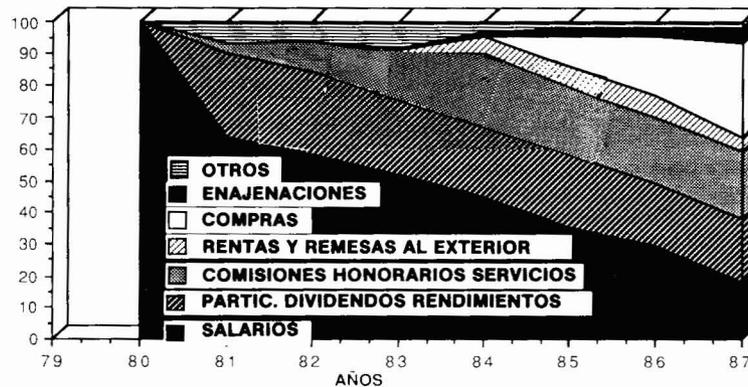
**TABLA 4.5.3
IMPUESTO DE RENTA
PRECIOS CORRIENTES - VARIACIONES ANUALES**

AÑOS	TOTAL	RETENCIONES	ANTICIPOS	NETO
80
81	13,0	20,9	15,5	5,8
82	24,0	31,6	5,8	23,0
83	47,4	30,6	44,1	74,5
84	20,6	40,7	41,3	(3,2)
85	34,0	65,3	25,2	14,2
86	37,2	59,0	22,2	3,2
87	42,9	57,6	11,8	47,0
88	39,5	41,1	(100,0)	119,0

GRAFICA 4.6.1
RETENCION EN LA FUENTE
PRECIOS CORRIENTES (miles de millones)



GRAFICA 4.6.2
RETENCION EN LA FUENTE
PRECIOS CORRIENTES COMPOSICION PORCENTUAL



No obstante la pérdida de participación de las retenciones por salarios consolidada por la Reforma del 86, ellas aún tienen un nivel superior a las aportaciones de otras fuentes de ingresos individualmente considerados como comisiones, honorarios, servicios, remesas, enajenación de Activos y vehículos, loterías y otros. (Gráfico 4.6.2).

4.6.3 Variaciones anuales

A pesar de la tendencia del 80 al 83, inclusive 84, de incrementos en la Retefuente por Salarios menores a nivel de inflación, entre 1985 al 86 las variaciones se aceleran por encima de ese índice. Sólo en 1987 se observa un decrecimiento (2.9%), pero este es realmente exiguo comparado con el decrecimiento de 1982 que

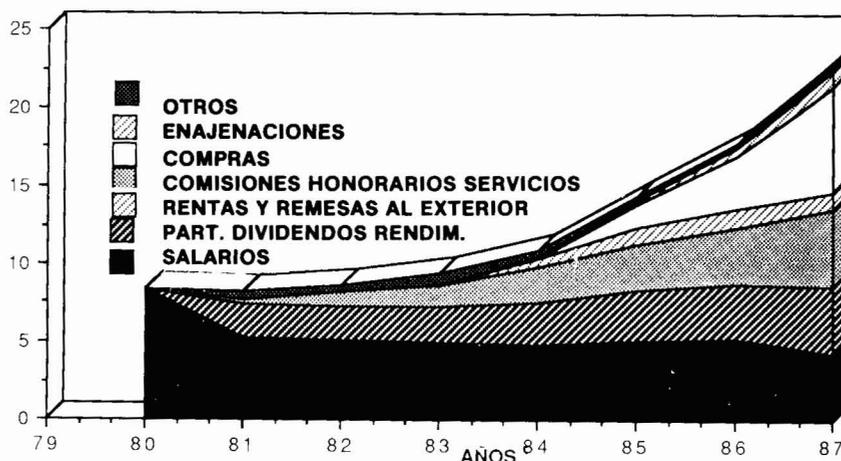
alcanzó el 22% en cifras corrientes. En otras palabras el alivio de la Reforma de 1986 en la retención sobre salarios tuvo menores efectos a los obtenidos en 1983.

4.6.4 Retenciones a precios constantes

Las cifras a precios constantes confirman las anotaciones antes expresadas y resaltan otras, tal es el caso de la disminución en el recaudo de Retefuente por Salarios en el 37% a precios reales en 1982 y una variabilidad con tendencia a la baja entre 1982 al 84 en este concepto. (Gráfico 4.6.4).

La disminución anual 86-87 es de sólo el 23% en precios reales, que comparada con la cantidad de Contribuyentes que dejaron de declarar:

**GRAFICA 4.6.4
RETENCION PRECIOS CONSTANTES 1978**



1'300.000 personas, algo así como más del 60% de declarantes en los años anteriores, resulta inconsistente con los planteamientos publicitados por el Gobierno.

Corroborar igualmente esta tabla que el único concepto que supera real e individualmente los aportes de Retención sobre salarios es la proveniente por compras, que se consolida como principal Rubro de ingresos por este concepto.

Sobre este último tema las cifras a precios reales reflejan la duplicación en cifras constantes del recaudo de retención en la fuente en los dos últimos años, los cuales pasan de \$3.400 millones en el 86 a \$6.800 millones en 1987. (Gráfico 4.6.4).

4.7 ANALISIS GLOBAL POR VIGENCIAS FISCALES

4.7.1 Vigencia 1986

El recaudo conservó la dinámica de años atrás. Se percibieron \$222.568 millones, superior en \$60.469 millones al de 1985, con crecimiento nominal de 37.3% y real de 13.5%. Este incremento obedeció principalmente a los ajustes que se efectuaron a los impuestos directos a través de la Ley 55, que le permitió al tributo mantener su participación en el PIB de 3.35%.

Las medidas aplicadas por el Gobierno, tendientes a eliminar lo máximo posible los focos de evasión del impuesto, ampliando la base de las retenciones y obteniendo el recaudo en el momento de su generación, permitieron que éstas se convirtieran en la principal fuente de recaudo del impuesto, al pasar su participación de un 27% a comienzos de la década a un 46.1% en 1986. El restante 53.9% se repartió entre el

cobro de saldos, correspondientes al año gravable 1985 y anteriores (28.5%); y a los anticipos, 25.4%.

En los primeros años de la década, más del 50% de las retenciones recaía sobre los salarios, y en mínima proporción en los dividendos y rendimientos financieros.

Para 1986 las retenciones por compras, rendimientos financieros y servicios mejoraron su aporte en favor de las efectuadas sobre los salarios, que han disminuido su proporción en un 30%.

4.7.2 Vigencia 1987

El impuesto sobre la renta y complementarios alcanzó un buen resultado, superando los niveles alcanzados en la vigencia anterior. Registró liquidaciones en cuantía de \$281.089 millones, con un crecimiento real de 21.7% frente a su similar de 1986. Los recaudos ascendieron a \$318.307 millones, con un incremento real de 15.3% respecto al año anterior.

El dinamismo mostrado por este tributo tuvo su origen básicamente en: a) las amnistías en 1985; b) el reajuste en las retenciones en la fuente por honorarios, comisiones, intereses y demás rendimientos financieros, servicios y el ajuste en compras de 0.5% a 1%; c) la ampliación de la base gravable y la eliminación de beneficios tributarios para personas naturales y sociedades.

Dentro del recaudo, el 29.3% se percibió a través de cuotas y amnistías de los años gravables 1986 y anteriores, el 19.9% correspondió a los anticipos, y el restante 50.8% a las retenciones en la fuente. Estas dos últimas se constituyeron,

al igual que en años anteriores, en el factor determinante en el recaudo del impuesto, al generar un 57.6% de este.

Las retenciones por salarios disminuyeron su participación a un 18% como resultado de elevar los topes mínimos para pagos susceptibles de retención y reducir los porcentajes para los más altos. La retención por compras, que explica el 29.6% del total de retenciones, creció un 144%.

4.8 EFECTOS Y LOGROS

Para este fin es necesario considerar el conjunto de factores que componen el impuesto Renta y según el gobierno consideró en la sustentación de la Reforma, ellos son:

4.8.1 Las liquidaciones privadas

Dependen tanto de los aspectos sustantivos de la Reforma como del comportamiento de la economía en el año precedente.

4.8.2. Las retenciones

Las practicadas en el año anterior y no reclamadas por los declarantes como pago del Impuesto. Estos recursos provienen en su mayor proporción de los asalariados no declarantes y de captura de evasión; lo que debe tenerse presente es que la mayor parte de tales ingresos no tiene una relación directa con la Ley 75 de 1986 sino con medidas de años anteriores.

4.8.3 Las liquidaciones oficiales

Dependen de las medidas de carácter administrativo, los procedimientos y la eficiencia del organismo encargado de desarrollarlas.

4.8.4 Las amnistías

Es un fenómeno puramente puntual. La amnistía de patrimonio es la única que tiene un efecto positivo hacia el futuro, al incorporar capitales ocultos a la corriente de tributación, pero sin ser muy significativos los ingresos por este concepto.

4.8.5 Evaluación y consideraciones sobre la Reforma del 86

El elemento más relevante para evaluar la Reforma lo constituye la liquidación privada por parte de los contribuyentes.

Se mermó la tributación de las personas naturales y fue compensada por una creciente tributación de las sociedades.

En el caso del Impuesto a la Renta sobre las sociedades, este mecanismo como se dijo anteriormente funciona con base en los cambios económicos. Por lo tanto era posible una positiva respuesta en los ingresos fiscales ante la recuperación de la economía en el año 86.

No es sorprendente entonces que el impuesto haya aumentado más de lo que el simple crecimiento de la economía hubiera permitido. Esto hubiese sido posible aún en el caso de haber permanecido vigente el anterior esquema tributario.

La Reforma del 86 favoreció a las empresas en un primer momento y el hecho de que la tributación aumentara no quiere decir que la carga impositiva fuera mayor sino que el año económico del 87 fue bueno para las empresas. Obviamente este resultado ha cambiado.

Las Retenciones practicadas en 1986 por compras, servicios y otros le impulsieron un mínimo a la tributación de ciertos grupos de contribuyentes, especialmente a los tradicionales evasores.

Otro elemento favorable al Fisco lo constituyó el alza en las tarifas de las sociedades limitadas y asimiladas, así como la eliminación de descuentos, rentas exentas, deducciones y otros rubros que tradicionalmente habían sido utilizados como canales de elusión del gravamen.

Por el lado de las personas naturales, se presume que la Reforma favorece en forma generalizada a este tipo de contribuyentes.

Evidentemente los más beneficiados son los socios capitalistas de la empresa cuyo impuesto a cargo creció en un porcentaje promedio del 1% en términos nominales en el 87. En cambio el gravamen que recae sobre los no socios aumentó en 10% y el de los no declarantes podría ubicarse alrededor del 15%; lo que significa disminución en términos reales en los tres casos.

Esto ocurre en razón a que las tarifas están moduladas con una alta progresividad y de allí que en época de expansión de la actividad económica y de mejoramiento de los ingresos reales, el producto del impuesto se incremente más que proporcionalmente.

Se concluye que el mayor recaudo tributario tiene su origen en el buen año económico del 87, que hizo posible un gran aumento de utilidades y de allí la base disponible, y no por una mayor carga tributaria. Con el paso del tiempo esto inducirá una ampliación de la base a medida que la deducibilidad del componente inflacionario de los costos financieros vaya siendo eliminado. Entonces, la presión tributaria se irá ampliando por efecto de la Reforma.

Respecto de las mayores tarifas de retenciones, cabe preguntarse hasta qué punto ellas forman parte integral de la Reforma.

Sobre este particular, considerado desde un punto de vista jurídico la revisión de las tarifas, en su mayor parte fue dada por la Ley 50 de 1984 y sólo unas pocas por la Ley 75 del 86.

Los defensores de la Reforma insisten en que tales medidas están incluidas en la filosofía de ella y que fueron discutidas simultáneamente. Ello es válido, pero constituyen medidas administrativas y no sustantivas, planteadas como compensación a la caída esperada de los ingresos por otros conceptos y que hubieran podido ser implementadas sin guardar ninguna relación con la Ley 75.

Además, aunque esta forma de captar ingresos permite poner un freno a la evasión de ciertos grupos e incluso incorporar la corriente tributaria a sectores que contribuyen un poco o nada al fisco, esto se hace a costa de una pérdida de equidad. Las tarifas son únicas y no discriminan entre quienes efectivamente, en razón de su alto nivel de ingresos, deben contribuir y quiénes no están en la obligación de hacerlo, pero que son forzados a ello en virtud de las retenciones. Tales medidas afectan negativa y proporcionalmente a los sectores medios y bajos de población.

5. CONCLUSIONES

En primer lugar, es de reconocer que en la búsqueda de datos para confirmar la hipótesis planteada, no fue posible conseguir una descomposición del Impuesto a la Renta por tipo de ingreso.

Sin embargo, las cifras mostradas inducen la confirmación del planteamiento frente a la Reforma de 1986, en el sentido de que en ella se hace prácticamente una confiscación parcial del ingreso por salarios de la clase media, que es la que percibe los rangos de ingreso que se afectan en las tablas de retención.

5.1 EQUIDAD

A la luz de lo expuesto, se concluye igualmente que los efectos de equidad no son notables, puesto que la proporción de Impo-renta de los salarios sigue siendo alta frente a las demás fuentes de ingresos fiscales, todo lo cual se acompaña por una evidente traslación de impuestos indirectos hacia el consumidor, que agrava la situación de la clase media y afecta

considerablemente la capacidad de pago de los sectores más pobres de la población.

5.2 CAPACIDAD DE PAGO

La Reforma del 86 no tiene en cuenta para los asalariados este concepto. Es así, por ejemplo: para 1989 el Gobierno considera que una persona con \$150.000 mensuales de salario, 5 hijos y esposa dedicada al hogar tiene la misma capacidad de pago que otro asalariado con \$150.000 sin hijos y esposa profesional con salario de \$150.000.

Es clarísimo en este aspecto el estrangulamiento que se hace de la clase media, el cual se agrava al considerar las deducciones y descuentos que siguen manteniendo los otros sujetos de Impo-renta no asalariados, puesto que, en el peor de los casos, a los profesionales independientes se les aceptan deducciones del 50% de sus ingresos.

5.3 EVASION

No obstante el alivio en volumen de trabajo de la DIN, en la práctica los procedimientos y mecanismos de evasión y elusión del impuesto están al orden del día, sin que se vea la tan publicitada eficiencia.

Cierto es que a ello contribuye la caída de normas expedidas por el Gobierno para cruzar información, pero no es menos cierto que los 15 000 empleados que tiene la DIN no han justificado el tiempo libre que les dejó el hecho de dejar de recibir más de 1.300.000 declaraciones.

5.4 DEDUCCIONES

Son quizá la evidencia más clara de los ítems económicos y políticos asociados con la Reforma del 86 que concentran en la clase media y alta asalariada su carácter expropiatorio e inequitativo.

Ello ha conllevado a que en la actualidad altos ejecutivos prefieran otra denominación para retribuir su labor como se puede observar en el siguiente ejemplo:

Tabla 5.4

	Salarios	Honorarios	Servicios
Mensual	\$300.000	\$300.000	\$300.000
Retención	11%	7%	4%
Ingreso Anual	\$3.600.000	\$3.600.000	\$3.600.000
Deducciones	-0-	\$1.800.000	\$1.800.000
Total Retención	\$396.000	\$252.000	\$144.000
Impuesto a Cargo	\$396.000	\$58.140	\$58.140
Sueldo a pagar	-0-	(\$193.860)	(85.860)
Total pagado	\$396.000	(\$193.860)	(\$85.860)

Por supuesto la comparación de ingreso bruto-impuesto pagado para las otras actividades confirma las desventajas del Sector Asalariado frente a las personas jurídicas, las cuales se hacen más grandes a medida que se agregan componentes de costos y gastos a los estados de resultados de las mismas.

5.5 EL RASERO DEL GOBIERNO

En conclusión, aunque las cifras analizadas a la luz de los planteamientos de la Reforma no permitieron el análisis de los complementarios de Imposición, tales como el impuesto de patrimonio y ganancias ocasionales, de ellas se induce el carácter de la misma, que enfoca como objetivo de expropiación a la clase media y más concretamente a la asalariada, perdiendo cualquier oportunidad de reclamación, en posición opuesta a los otros componentes que fueron tratados con otro rasero.

Desde el punto de vista del Gobierno Nacional, éste se aplica un éxito en cuanto a recaudos de impuesto por IVA, Aduana y Cif a las importaciones, aunque como se ve en las cuentas del *Producto Interno Bruto* ellos se trasladan sin afectar los excedentes brutos en explotación y en menoscabo de la remuneración de los asalariados.

BIBLIOGRAFIA

López Freyle Isaac: Principios del Derecho Tributario, Ediciones Lerner, Bogotá, Colombia, 1962.

Vidal Perdomo Jaime: Historia de la Reforma Constitucional de 1968 y sus alcances jurídicos, publicaciones de la Universidad Externado de Colombia, Bogotá, Colombia, 1970.

Zafra Roldán Gustavo: El derecho a la Constitución, Editorial Revista Derecho Colombiano, Bogotá, Colombia, 1974.

Presidencia de la República: Emergencia Económica 1982-1983, Imprenta Nacional, Bogotá, Colombia, 1983.

Dirección de Impuestos Nacionales: Ingresos Tributarios 1970-1988, Sección de Publicaciones, divulgación tributaria Minhacienda, Bogotá, Colombia, 1989.

Alviar Ramírez Oscar y Rojas Hurtado Fernando: Elementos de Finanzas Públicas en Colombia, 1985.

Giraldo Isaza Fabio: La Política Económica y la construcción, Editoria Camacol, Bogotá, Colombia, 1987.

Revista Jurisprudencia y Doctrina: Editorial Legis, Bogotá, Colombia, 1987, 1988.

Revista Suma: Edimedios Carvajal, Cali, Colombia, 1988.

Contraloría Nacional: Informe financiero 1988, Imprenta y Publicaciones, Contraloría General de la República, Bogotá, Colombia, 1989.

Contraloría General de la República: Informe Financiero, Noviembre 1987, Imprenta y Publicaciones, Contraloría General de la República, Colombia, 1988.

Contraloría General de la República: Informe Financiero, Mayo de 1989, Imprenta y Publicaciones de la Contraloría General de la República, Bogotá, Colombia, 1988.

Banco de la República: Revista Marzo 1988, Departamento de Estudios Económicos, Bogotá, Colombia, 1989.

Revista Bimestral de Orientación Tributaria: Editorial Legis, Bogotá, Colombia, 1986.

Revista Cámara de Comercio: Reforma Tributaria 1986, Bogotá, 1986.