

VENTAJAS Y DESVENTAJAS TRIBUTARIAS PARA LA INVERSION DE
ESTADOS UNIDOS EN COLOMBIA

CATALINA TORRES DIAZ

PONTIFICIA UNIVERSIDAD JAVERIANA
FACULTAD DE CIENCIAS JURIDICAS
DEPARTAMENTO DE DERECHO ECONOMICO
BOGOTA, D.C.

2001

VENTAJAS Y DESVENTAJAS TRIBUTARIAS PARA LA INVERSION DE
ESTADOS UNIDOS EN COLOMBIA

CATALINA TORRES DIAZ

Trabajo de grado para optar al título de
Abogada

Directora
LIGIA LOPEZ
Abogada

PONTIFICIA UNIVERSIDAD JAVERIANA
FACULTAD DE CIENCIAS JURIDICAS
DEPARTAMENTO DE DERECHO ECONOMICO
BOGOTA, D.C.

2001

INDICE

	Pág.
INTRODUCCION	1
1. FACTORES QUE INFLUYEN AL TOMAR LA DECISION DE INVERTIR EN COLOMBIA	3
1.1. UBICACION ESTRATEGICA	6
1.2. MODERNO SISTEMA POLITICO	7
1.2.1. La rama ejecutiva	7
1.2.2. La rama legislativa	8
1.2.3. La rama judicial	8
1.2.4. Otros organismos	8
1.3. DINAMICA SOCIAL	9
1.4. MANEJO DEL ORDEN PUBLICO	10
1.4.1. Plan Colombia	11
1.5. COMERCIO EXTERIOR	14
1.5.1. Internacionalización del comercio	14
1.5.1.1. Comunidad Andina	16
1.5.1.2. ALADI	18
1.5.1.3. G-3	19
1.5.1.4. ALCA	20
1.5.1.5. NAFTA	21
1.5.1.6. OMC	23
1.5.1.7. Preferencias arancelarias	24
1.5.2. Infraestructura institucional del sector colombiano de comercio exterior	24
1.5.2.1. Ministerio de comercio exterior	25

1.5.2.2.	Consejo superior de comercio exterior	26
1.5.2.3.	Proexport	26
1.5.2.4.	Bancoldex	26
1.5.2.5.	Segurexpo	27
1.5.2.6.	DIAN	27
1.5.2.7.	Otras organizaciones	27
1.5.3.	Modernización de la infraestructura comercial	28
1.5.4.	Inversión extranjera	30
1.5.5.	Régimen cambiario	34
1.5.5.1.	Mercado cambiario	35
1.5.5.2.	Mercado libre	37
1.5.5.3.	Regímenes cambiarios especiales	38
1.5.5.3.1.	Hidrocarburos y minería	38
1.5.5.3.2.	Zonas francas	39
1.6.	ASPECTOS ECONOMICOS	39
1.6.1.	Modernización de la economía colombiana	39
1.6.1.1.	Apertura económica	39
1.6.1.2.	La descentralización del Estado	40
1.6.2.	Sistema financiero	40
1.6.2.1.	Banco central	42
1.6.3.	Régimen tributario	42
1.6.4.	Derecho de la competencia	43
1.6.5.	Plan Colombia	43
1.6.5.1.	Reencauzamiento de la economía	43
1.6.5.2.	Medidas de estabilización	44

1.6.5.3.	Promoción del comercio y la inversión	45
1.6.6.	Estadísticas económicas	49
2.	REGIMEN TRIBUTARIO COLOMBIANO APLICABLE A LA INVERSION EXTRANJERA	50
2.1.	EVOLUCION	50
2.1.1.	Tendencias normativas que han enmarcado el tratamiento a la inversión extranjera	51
2.1.2.	Evolución tributaria en las últimas tres décadas	57
2.1.3.	Actual panorama tributario	66
2.2.	IMPUESTOS	67
2.2.1.	Impuesto al valor agregado (IVA)	67
2.2.1.1.	Hecho generador	67
2.2.1.2.	Sujetos pasivos	68
2.2.1.3.	Causación	68
2.2.1.4.	Base gravable	68
2.2.1.5.	Tarifa	68
2.2.1.6.	Exclusiones	70
2.2.1.7.	Exenciones	71
2.2.1.8.	Regímenes del impuesto al valor agregado	72
2.2.2.	Impuesto a la renta y complementarios	74
2.2.2.1.	Hecho generador	74
2.2.2.2.	Causación del impuesto	75
2.2.2.3.	Ingresos de fuente nacional y de fuente extranjera	76
2.2.2.4.	Ingresos que no constituyen renta ni ganancia ocasional	79
2.2.2.5.	Sujetos pasivos	82
2.2.2.5.1.	Contribuyentes del régimen especial	83

2.2.2.5.2.	No contribuyentes del impuesto a la renta	84
2.2.2.5.3.	Contribuyentes no declarantes	84
2.2.2.6.	Base gravable y rentas exentas	86
2.2.2.6.1.	Procedimiento de depuración ordinaria	86
2.2.2.6.1.1.	Depuración normal	86
2.2.2.6.1.2.	Renta presuntiva	89
2.2.2.6.2.	Procedimiento de determinación extraordinaria o por comparación de patrimonios	89
2.2.2.7.	Tarifa	90
2.2.2.8.	Régimen especial de estabilidad tributaria	91
2.2.2.9.	Descuentos tributarios	91
2.2.2.10.	Retención en la fuente	95
2.2.2.11.	Anticipo del impuesto	99
2.2.2.12.	Impuesto sobre ganancias ocasionales	99
2.2.2.13.	Impuesto de remesas	102
2.2.2.13.1.	Causación del impuesto de remesas	102
2.2.2.13.2.	Determinación del impuesto de remesas	103
2.2.2.13.3.	Excepciones al impuesto de remesas	104
2.2.2.14.	Impuesto a la renta y complementarios en relación con la inversión extranjera	106
2.2.2.14.1.	Contribuyentes del impuesto a la renta y complementarios	106
2.2.2.14.2.	Ingresos que constituyen renta	107
2.2.2.14.3.	Deducciones	107
2.2.2.14.4.	Determinación de la renta líquida para empresas extranjeras de transporte	109
2.2.2.14.5.	Exenciones	110
2.2.2.14.6.	Régimen especial de estabilidad tributaria	111

2.2.2.14.7.	Retención en la fuente a título del impuesto de renta y de remesas por pagos al exterior	111
2.2.2.14.8.	Impuesto de remesas para sucursales de sociedades extranjeras	114
2.2.2.14.9.	Apoderados de extranjeros no residentes en Colombia	115
2.2.3.	Impuesto de timbre	115
2.2.3.1.	Sujetos pasivos	115
2.2.3.2.	Agentes retenedores	116
2.2.3.3.	Hecho generador	116
2.2.3.4.	Causación	117
2.2.3.5.	Documentos que no causan impuesto de timbre	117
2.2.3.6.	Base gravable y tarifa	117
2.2.3.7.	Excepciones a la base gravable	118
2.2.3.8.	Documentos sin base gravable	118
2.2.3.9.	Actuaciones y documentos exentos del impuesto de timbre	119
2.2.4.	Bonos de solidaridad para la paz	119
2.2.5.	Impuesto a las transacciones financieras	120
2.2.5.1.	Hecho generador	120
2.2.5.2.	Causación, tarifa y base gravable	121
2.2.5.3.	Sujetos pasivos	121
2.2.5.4.	Agentes de retención	121
2.2.5.5.	Declaración y pago	121
2.2.5.6.	Impuesto a las transacciones financieras a partir del 1° de enero del año 2001	122
2.2.5.6.1.	Hecho generador	122
2.2.5.6.2.	Causación, tarifa y base gravable	122
2.2.5.6.3.	Sujetos pasivos	122

2.2.5.6.4.	Agentes de retención	123
2.2.5.6.5.	Declaración y pago	123
2.2.5.6.6.	Exenciones	123
2.2.6.	Impuestos departamentales	124
2.2.6.1.	Impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares	125
2.2.6.2.	Impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado	126
2.2.6.3.	Impuesto al consumo de cervezas, sifones y refajos	126
2.2.6.4.	Impuesto de registro	127
2.2.6.4.1.	Hecho generador del impuesto de registro	127
2.2.6.4.2.	Actos, providencias y documentos no sujetos al impuesto de registro	128
2.2.6.4.3.	Sujetos pasivos del impuesto de registro	128
2.2.6.4.4.	Causación y pago del impuesto de registro	128
2.2.6.4.5.	Base gravable del impuesto de registro	129
2.2.6.4.6.	Tarifa para el impuesto de registro	129
2.2.7.	Impuestos municipales	130
2.2.7.1.	Impuesto de industria y comercio	130
2.2.7.2.	Impuesto predial unificado	132
2.2.8.	Derechos arancelarios	132
2.2.8.1.	Regímenes de importación	133
2.2.8.2.	Registro de las importaciones	135
2.2.8.3.	La obligación aduanera en la importación	136
2.2.8.4.	Responsables de la obligación aduanera	136
2.2.8.5.	Declaración de mercancías y declarantes	136
2.2.8.6.	Tributos aduaneros	139
2.2.8.7.	Causación de la obligación aduanera	139

2.2.8.8.	Base gravable	139
2.2.8.9.	Tarifa	140
2.2.8.10.	Modalidades de importación	141
2.2.8.10.1.	Importación ordinaria	142
2.2.8.10.2.	Importación con franquicia	143
2.2.8.10.3.	Reimportación por perfeccionamiento pasivo	144
2.2.8.10.4.	Reimportación en el mismo Estado	144
2.2.8.10.5.	Importación en cumplimiento de garantía	145
2.2.8.10.6.	Importación temporal para reexportación en el mismo Estado	145
2.2.8.10.7.	Importación temporal para perfeccionamiento activo	149
2.2.8.10.7.1.	Importación temporal para perfeccionamiento activo de bienes de capital	149
2.2.8.10.7.2.	Importación temporal en desarrollo de sistemas especiales de importación-exportación	150
2.2.8.10.7.3.	Importación temporal para procesamiento industrial	152
2.2.8.10.8.	Importación para transformación o ensamble	153
2.2.8.10.9.	Tráfico postal y envíos urgentes	153
2.2.8.10.10.	Entregas urgentes	154
2.2.8.10.11.	Viajeros	155
2.2.8.11.	Zonas francas industriales de bienes y servicios	156
2.2.8.12.	Puerto libre de San Andrés, Providencia y Santa Catalina	157
2.2.8.13.	Zonas de régimen aduanero especial de la región de Uraba y de Tumaco y Guapi	157
2.2.8.14.	Zonas de régimen aduanero especial de Maicao, Uribia y Manaure	158
2.2.8.15.	Zona de régimen aduanero especial de Leticia	159
2.2.9.	Regímenes tributarios especiales	160

2.2.9.1.	Contribución especial por explotación o exportación de petróleo crudo, gas libre, carbón y ferróniquel	160
2.2.9.2.	Sistemas especiales de importación-exportación (Plan Vallejo)	163
2.2.9.3.	Régimen especial para Cauca y Huila – Ley Paez	165
2.2.9.4.	Régimen especial para la zona cafetera	168
2.2.9.4.1.	Beneficios fiscales consagrados por los decretos de la emergencia económica y por el Plan de Inversiones Públicas	169
2.2.9.4.2.	Beneficios fiscales consagrados por la ley 608 de 2000 (Ley Quimbaya)	179
2.2.9.4.3.	Interpretación para aplicar estos regímenes	181
2.2.9.5.	Zonas de fronteras	186
2.3.	ESTATUTO COLOMBIANO DE INVERSION EXTRANJERA	187
2.3.1.	Ley 9° de 1991 y Resolución 51 de 1991 del CONPES	188
2.3.1.1.	Régimen general de inversiones de capital del exterior	189
2.3.1.2.	Regímenes especiales de inversión de capital del exterior	193
2.3.1.2.1.	Sector financiero	194
2.3.1.2.2.	Sector de hidrocarburos y minería	195
2.3.1.2.3.	Inversión de capital del exterior de portafolio	195
2.3.2.	Relación del Estatuto de Inversiones Internacionales con el régimen tributario	197
3.	ESTADOS UNIDOS: GRAN SOCIO COMERCIAL PARA COLOMBIA	198
3.1.	SITUACION COMERCIAL ENTRE COLOMBIA Y ESTADOS UNIDOS	198
3.1.1.	Importaciones de Estados Unidos	199
3.1.2.	Exportaciones de Estados Unidos	200
3.1.3.	Importaciones colombianas provenientes de Estados Unidos	201
3.1.4.	Exportaciones colombianas hacia Estados Unidos	201
3.2.	ASPECTOS TRIBUTARIOS RELEVANTES PARA LOS CIUDADANOS Y RESIDENTES DE ESTADOS UNIDOS QUE SE DIRIJAN AL EXTERIOR	202

3.2.1.	Aspectos del ordenamiento tributario interno de Estados Unidos con mayor incidencia para sus ciudadanos y residentes que se dirijan al exterior	203
3.2.1.1.	Aspectos generales	203
3.2.1.2.	Exclusiones y deducción	204
3.2.1.2.1.	Exclusión del ingreso obtenido en el exterior	204
3.2.1.2.1.1.	Monto excluible	205
3.2.1.2.2.	Monto de vivienda	206
3.2.1.2.2.1.	Exclusión por monto de vivienda	206
3.2.1.2.2.2.	Deducción por monto de vivienda	207
3.2.1.2.2.2.1.	Traslado	207
3.2.1.2.3.	Restricción de viaje	207
3.2.1.3.	Crédito por impuesto extranjero	208
3.2.1.3.1.	Cuáles impuestos extranjeros califican para el crédito?	208
3.2.1.3.2.	Quiénes pueden reclamar el crédito por impuesto extranjero?	209
3.2.1.3.3.	Opción de tomar el crédito o la deducción	209
3.2.1.3.4.	Momento para tomar o cambiar la decisión	210
3.2.1.3.5.	Por qué puede ser mas conveniente escoger el crédito?	211
3.2.1.3.6.	Aplicabilidad de la opción	212
3.2.1.3.7.	Impuestos extranjeros no admitidos como crédito	212
3.2.1.3.7.1.	Impuestos de ciertos países extranjeros	212
3.2.1.3.7.2.	Impuestos sobre ciertos dividendos	213
3.2.1.3.8.	Limite del crédito por impuesto extranjero	213
3.2.1.3.9.	Traslado hacia atrás y hacia delante	214
3.2.1.3.10.	Créditos en los tratados tributarios	214
3.2.2.	Aspectos de los tratados y convenios sobre tributación suscritos por Estados Unidos con mayor incidencia para sus ciudadanos y residentes que se dirijan al exterior	214

3.2.2.1.	Beneficios comunes	215
3.2.2.2.	Estructura general de los tratados de Estados Unidos sobre el impuesto a la renta	216
3.2.2.2.1.	Tabla de artículos	217
3.2.2.3.	Tratados suscritos por Estados Unidos	229
3.3.	PREFERENCIAS ARANCELARIAS	230
3.3.1.	Ley de preferencias arancelarias andinas – ATPA –	230
3.3.1.1.	Aspectos generales	230
3.3.1.2.	Criterios de calificación	230
3.3.1.3.	Preferencias arancelarias otorgadas mediante el ATPA	232
3.3.1.3.1.	Franquicia aduanera total	232
3.3.1.3.2.	Reducción arancelaria	232
3.3.1.4.	Productos excluidos	233
3.3.2.	Sistema generalizado de preferencias andinas – SGP – de Estados Unidos	233
3.3.2.1.	Aspectos generales	233
3.3.2.2.	Criterios de clasificación	234
4.	CONCLUSIONES	235
4.1.	VENTAJAS TRIBUTARIAS PARA LA INVERSION DE ESTADOS UNIDOS EN COLOMBIA	235
4.2.	DESVENTAJAS TRIBUTARIAS PARA LA INVERSION DE ESTADOS UNIDOS EN COLOMBIA	240
4.3.	PROPUESTAS PARA INCENTIVAR LA INVERSION DE ESTADOS UNIDOS EN COLOMBIA	241
– ANEXO I – PRINCIPALES ESTADISTICAS ECONOMICAS		
– ANEXO II – EVOLUCION DE LOS INDICES DE PRESION TRIBUTARIA Y DE LA PARTICIPACION DE LOS IMPUESTOS DIRECTOS, INDIRECTOS, DE ORIGEN INTERNO Y DE ORIGEN EXTERNO EN EL TOTAL DEL RECAUDO TRIBUTARIO EN LAS ULTIMAS TRES DECADAS EN COLOMBIA		
BIBLIOGRAFIA		

INTRODUCCION

Cada vez más, el mundo tiende hacia la globalización en todo sentido. Uno de los aspectos más importantes involucrados en este proceso, es el aspecto comercial, pues éste se convierte en un factor determinante en el constante desarrollo y crecimiento de las economías mundiales, las cuales se encuentran ante la necesidad, cada vez más ostensible, de integrar mercados comunes que proporcionen un escenario estable y seguro para la realización de sus operaciones.

Esta creciente integración comercial se materializa con el aumento de los niveles de inversión extranjera, la cual se ha convertido en la forma más eficaz de elevar el flujo de recursos hacia los países en vías de desarrollo. De esta forma, se logra complementar la inversión doméstica, reforzar la capacidad exportadora, aumentar la transferencia de tecnología, transmitir habilidades y conocimientos especializados, y fortalecer los vínculos comerciales, logros todos estos que contribuyen al desarrollo de un país.

El marco normativo de los países receptores, es un factor determinante para atraer mayores flujos de inversión, pues fija las “reglas de juego” que gobernarán la actividad de los inversionistas, y que en gran medida permitirán una buena rentabilidad de su negocio en el país receptor de la inversión. En este orden de ideas, la regulación tributaria ocupa un lugar preponderante dentro de los factores relevantes para el inversionista extranjero, a la hora de decidir el destino de su inversión.

Por todo lo anterior, la regulación tributaria debe buscar brindarle al inversionista, un marco claro y estable, dentro del cual pueda desarrollar su actividad, de forma que resulte beneficiosa tanto para él, como para el país receptor.

Por otro lado, debe tenerse en cuenta que Estados Unidos, además de ser un país industrializado de gran desarrollo que cuenta con una de las economías más sólidas y dinámicas del mundo, juega un papel protagónico para nuestra economía, pues es nuestro principal socio comercial, alcanzando en 1999, el 29.8% del total de inversión extranjera en Colombia, el 42.1% del total de importaciones realizadas por Colombia y el 48.5% del total de las exportaciones colombianas.

Estas cifras son el reflejo de la buena relación comercial actualmente existente entre Colombia y Estados Unidos. Pero la buena situación actual, no puede servir como pretexto para olvidar la necesidad de continuar el mejoramiento de las condiciones a las cuales deben sujetarse los inversionistas estadounidenses en nuestro país; especialmente en un momento de crisis como el que actualmente padece Colombia, resultaría dramático perder a un socio con las características de las cuales goza Estados Unidos.

Por el contrario, esta buena relación exige crear un ambiente con condiciones estables y cada vez más atractivas, encaminadas al robustecimiento de la integración comercial de estos dos países, pues es indudable que para Colombia resulta muy conveniente que Estados Unidos sea su principal socio comercial, pero para que esta situación se mantenga, es necesario ofrecer a los inversionistas estadounidenses un panorama que sea atractivo para que ellos prefieran nuestro país, como destino de sus inversiones.

Los argumentos expuestos, motivan esta tesis. A través de ella, se buscará dar una visión del panorama tributario que afecta a la inversión extranjera en nuestro país. Para lograr este propósito, en primer lugar se hará un acercamiento al tema, exponiendo brevemente algunos factores de diversa índole que pueden resultar relevantes para la toma de decisión sobre invertir en Colombia. En este capítulo se tratarán temas como la ubicación geográfica estratégica de la cual goza el país, su sistema político, algunos aspectos de su dinámica social, el manejo del orden público, algunos temas de comercio exterior, y aspectos económicos.

El tema central de esta tesis está desarrollado en el segundo capítulo, en el cual se expone el régimen tributario colombiano aplicable a la inversión extranjera. En primer lugar, en éste capítulo se presenta brevemente la evolución histórica de la inversión extranjera en relación con la normatividad tributaria, que ha tenido lugar durante los últimos 30 años. Posteriormente se informa el régimen general de los principales impuestos vigentes en Colombia, así como los más importantes regímenes especiales. Por último, se alude a los aspectos sobresalientes del estatuto que rige las inversiones extranjeras en Colombia.

En el tercer capítulo se presenta la relación comercial que actualmente existe entre Colombia y Estados Unidos, teniendo en cuenta la balanza comercial entre estos dos países. También se examinan los aspectos más relevantes para los ciudadanos y residentes de Estados Unidos que se dirigen al exterior, contenidos en la legislación interna estadounidense, y en los tratados tributarios suscritos por Estados Unidos con otros países. El examen de estos aspectos es importante, pues ellos afectan las actividades de los ciudadanos y residentes de Estados

Unidos, y el desarrollo de inversiones en el exterior. También se explican las preferencias arancelarias que Estados Unidos contempla en beneficio de Colombia.

El último capítulo está dedicado a las conclusiones. En ellas se exponen de forma concreta, las ventajas y desventajas tributarias para la inversión de Estados Unidos en Colombia, y las propuestas para incentivarla.

CAPITULO 1

FACTORES QUE INFLUYEN AL TOMAR LA DECISION DE INVERTIR EN COLOMBIA

1. FACTORES QUE INFLUYEN AL TOMAR LA DECISION DE INVERTIR EN COLOMBIA

Son muchos los beneficios que la inversión extranjera le aporta a un país como Colombia. No sólo representa transferencia de tecnología con el consecuente aumento de productividad, sino que favorece el aumento del empleo y la inversión, al actuar como complemento del ahorro interno, generalmente bajo en países como el nuestro.

Según recomendaciones del Consejo Superior de Comercio Exterior¹, "...la política hacia la inversión extranjera directa puede utilizarse con fines de promoción específica, ya sea a nivel funcional o sectorial. En este sentido se procurará atraer al país empresas con ciertas características que produzcan un mayor impacto sobre el desarrollo y la capacidad exportadora del país. Con énfasis en empresas que por sus especificidades presenten elevados gastos en Investigación y Desarrollo, introduzcan al país tecnologías no existentes, desarrollen la mano de obra que utilizan y abran nuevos mercados internacionales". Adicionalmente el Consejo de Comercio Exterior establece que la política de inversión extranjera tendrá dentro de sus objetivos principales, fomentar aquellos sectores vinculados a las exportaciones.

Al examinar la evolución de la inversión extranjera en Colombia durante los años 90, se observa que ésta creció considerablemente al pasar de un poco más de US\$350 millones en 1992 a un poco más de US\$2,172 millones en 1996, y a un poco más de US\$3,974 millones en 1999², sin incluir petróleo. Es decir que en 7 años, esta inversión se multiplicó mas de 11 veces, creciendo a una tasa promedio de 41,47% por año.

El mayor dinamismo en los años 90 se ha visto en la industria, el sector financiero, sector de comunicaciones y en alguna medida, el sector comercial. En 1996 el sector financiero, el cual alcanzó el 30.71% de participación en la inversión extranjera, por primera vez sobrepasó a la industria manufacturera, la cual alcanzó el 30,05%. En 1999, el sector de industria manufacturera absorbió el 37,08%, el sector financiero el 13,16%, el sector de transporte y comunicaciones el 13,75%, y el sector comercial el 9,57%.

¹ Política de Comercio Exterior, CSCE S.44 – Septiembre 15 de 1997

² Fuente: Departamento Nacional de Planeación (DNP).

En el sector financiero, la inversión ha provenido especialmente de bancos comerciales internacionales y, en menor medida, de compañías de seguros, y generalmente se ha destinado a servicios financieros. En comunicaciones, la inversión se ha dirigido al desarrollo de la telefonía celular y servicios de telecomunicaciones con valor agregado. En el comercio, el énfasis se ha puesto en el comercio al por mayor.

En 1999, los países que más realizaron inversiones diferentes al petróleo en Colombia, fueron, en su orden: Holanda, (con cerca de US\$875 millones), Estados Unidos (con cerca de US\$823 millones), Islas Caymán (con cerca de US\$659 millones), Belice (con cerca de US\$424 millones) e Islas Vírgenes (con cerca de US\$411 millones). Sobre un total de US\$3,974'507,002, la inversión extranjera proveniente de estos países alcanza un 80,39%.

En este proceso, han sido claves ciertos factores tales como la puesta en marcha de mecanismos de promoción a la inversión extranjera, internacionalización de la economía, facilitación de trámites, estabilidad macroeconómica, y baja calificación de riesgo dada a Colombia.

Sin embargo, en relación con esto último debe decirse que en su última calificación a Colombia,³ las tres principales calificadoras de deuda externa pública (Standard and Poor's, Moody's y Duff & Phelps), bajaron la calificación para nuestro país, debido a diversos factores.

Las tres calificadoras coincidieron al señalar como motivos para la baja de calificación, los siguientes:

- Recesión económica la cual, tal como señala Moody's, complica el manejo de la política económica, restringiendo las ya limitadas opciones del gobierno.
- Dificultades políticas que enfrenta el gobierno, las cuales se han visto agravadas debido al recrudecimiento del conflicto armado protagonizado por la guerrilla y los paramilitares, grupos que, tal como lo señala Standard and Poor's, al estar financiados por el narcotráfico han hecho que aumenten los niveles de violencia, lo cual a su vez ha sido causa para que la inversión disminuya, pues la confusión e inseguridad interna han alcanzado niveles muy altos. Por su parte, Duff and Phelps anota que la intensificación del conflicto armado, también presiona la cuenta de capital de la balanza de pagos. La misma firma anota que las complicadas negociaciones con la guerrilla, pueden desestimular la inversión extranjera

³ Moody's realizó esta clasificación en agosto de 1999, Standard and Poor's la realizó en septiembre de 1999, y Duff and Phelps la realizó en marzo de 2000.

directa en un futuro. Agrega que la incertidumbre política, asociada al conflicto que afecta a la sociedad civil, ya ha retrasado los programas de privatización, y ha disminuído los niveles de inversión extranjera directa.

Standard and Poor's y Duff and Phelps, concuerdan al agregar los siguientes motivos:

- Debilitamiento del sistema financiero, el cual se evidencia en la contracción del crédito al sector privado y en la calidad de la cartera. Standard and Poor's señala que la contracción del crédito hará que la recuperación económica sea aún mas lenta.
- Las perspectivas de crecimiento a mediano plazo no son muy claras. Esto, tal como lo anota Duff and Phelps, a pesar de los esfuerzos realizados por el gobierno y de la leve recuperación económica que se ha registrado en el primer semestre del año 2000.

Por su parte, Standard and Poor's señala los altos niveles de desempleo (20%) como un factor adicional que contribuye a la baja en la calificación.

Moody's anota que otro factor que contribuyó a la baja de la calificación, es que la carga del servicio de la deuda se ha hecho más pesada. Esto pone de presente la urgente necesidad de reestructurar el sistema de endeudamiento, pues de no hacerlo, la situación de las finanzas públicas se tornaría insostenible.

Duff and Phelps señala otros motivos adicionales:

- El acuerdo de ajuste suscrito en diciembre de 1999 con el FMI no corregirá los problemas estructurales que tiene Colombia con relación al déficit fiscal.
- El sistema colombiano de transferencias territoriales, consignado en la Constitución, está presionando las finanzas públicas.
- Ha habido una disminución antes de lo esperado de las exportaciones petroleras, lo cual parece debilitar la balanza de pagos.

A pesar de los factores anteriormente nombrados, las tres firmas calificadoras están de acuerdo al reconocer aquellos aspectos positivos que sustentan la aún favorable calificación dada a Colombia. Estos aspectos son los siguientes:

- Determinación por parte de la actual administración, de hacer una reforma fiscal estructural para dar sostenibilidad al pago de la deuda a mediano y largo plazo, y estabilidad a las finanzas públicas.

- Progresos marcados en el tema inflacionario, gracias a la política de austeridad adoptada por el gobierno, y a las menores expectativas inflacionarias.
- Impecable récord que tiene Colombia en el pago del servicio de su deuda, sumado al hecho de que la carga total de la deuda se mantiene mas baja que la de otros países de América Latina.

Las tres firmas calificadoras determinaron que la perspectiva para Colombia es estable. Standard and Poor's agrega que esta perspectiva ha sido dada bajo los supuestos de austeridad del Gobierno, y la realización de los préstamos a Colombia por parte del FMI y de prestamistas multilaterales. Duff and Phelps agrega que la credibilidad que se de en el mediano plazo, dependerá de la realización de reformas en las finanzas públicas, saneamiento del sector financiero, progresos en las negociaciones de paz, y estabilidad en la balanza de pagos.

1.1. UBICACION ESTRATEGICA

Colombia disfruta de una posición estratégica con puertos en las Costas Pacífica y Atlántica. Esto hace que se encuentre muy bien situada para servir a los mercados de la Región Andina, Caribe, países del Mercosur, Centroamérica, países del NAFTA, Europa y países de la Cuenca del Pacífico.

Nuestro país se encuentra localizado en la esquina noroccidental de Sur América y es el cuarto más grande del subcontinente, después de Brasil, Argentina y Perú. Su tamaño es como el de Francia, España y Portugal sumados. Su área terrestre tiene cerca de 1.038.700 Km², y sus aguas territoriales cubren otros 100.210 Km². Sus fronteras terrestres son las siguientes: 2.050 km con Venezuela, 1.643 km con Brasil, 2.900 km con Perú, 590 km con Ecuador y 225 km con Panamá. La Costa Caribe mide 1760 Km y la Pacífica 1448 Km de longitud, las cuales dan paso a los dos océanos.

Colombia está situada sobre la línea del Ecuador, y cuenta con una variedad geográfica que ofrece toda clase de ecosistemas y climas. Dos tercios del país son llanura y el resto es terreno montañoso. La gran cordillera de los Andes que atraviesa al país, está formada por tres ramales los cuales dan lugar a variaciones de altitud que proporcionan amplios cambios de temperatura.

Nuestro país se encuentra dividido en cinco grandes regiones naturales:

- a. La región Atlántica, al norte, tropical, con clima seco y algunas veces árido.
- b. La Región Pacífica al occidente, con selvas tropicales y llanuras, con clima caliente y muy húmedo.
- c. La Región Andina en el interior, es fuente de muchos ríos. El clima puede ser caliente y húmedo, frío, paramoso y de nieves perpetuas.
- d. La Orinoquia, situada al oriente, llana, con cambios extremos de clima entre lluvia y sequía.
- e. La Cuenca Amazónica al Sur, con selvas tropicales y clima húmedo típico del trópico.

Por sus características geográficas, en los últimos años Colombia se ha convertido en centro regional para la producción. Con la eliminación de barreras comerciales, la globalización y la regionalización se han convertido en la estrategia usada por las multinacionales para reducir costos operacionales y de producción. En la última década, Colombia se ha convertido en una atractiva opción para la localización de los centros de distribución regional de las transnacionales. Entre las compañías que han tomado esta decisión, se encuentran: BASF, Bayer, Unilever, BP, AT&T, Siemens, Hoechst, Johnson & Johnson, Daewoo, General Foods, Warner Lambert, Nestle y Saint Gobain.

Por su posición geográfica, Colombia es un centro de distribución natural. Al tener puertos en el Atlántico y el Pacífico, el país puede ofrecer costos competitivos de fletes para Norte, Centro y Sur América. La privatización de los puertos colombianos y la moderna legislación, ha traído consigo un significativo ahorro de tiempo, dinero y procedimientos para importadores y exportadores.

La legislación de zonas francas, ofrece privilegios tributarios, aduaneros, procedimentales y cambiarios. Actualmente en Colombia existen siete zonas francas privadas, de las cuales cuatro se encuentran en operación. Estas son las zonas francas de Bogotá, Rionegro (Medellín), Pacífico (Cali) y la Candelaria (Cartagena). En construcción hay cuatro zonas francas las cuales se encuentran en Malambo, Arauca y Quindío. Adicionalmente existen cinco zonas francas privatizadas; ellas son las zonas francas de Santa Marta, Cúcuta (zona franca comercial), Barranquilla, Cartagena y Palmaseca (Cali). También existen tres zonas francas turísticas (categoría especial de zonas francas industriales), en Barú, Pozos Colorados (Santa Marta) y Euro Caribe de Indias (Cartagena).

1.2. MODERNO SISTEMA POLITICO

Colombia es una República independiente a partir del 17 de Diciembre de 1819, fecha en la cual tuvo lugar el Congreso de Angostura, tras las victorias del ejército criollo sobre el español en las batallas del Pantano de Vargas y del Puente de Boyacá.

La Constitución de 1991, describe a Colombia como un Estado social de derecho, organizado en forma de república unitaria, 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. Su estructura es descentralizada, con autonomía política y administrativa de sus entidades territoriales. Hay 32 departamentos, cuatro Distritos Especiales, 1046 municipios y algunas áreas autónomas de reservas indígenas.

El poder del Estado está dividido en tres ramas: Ejecutiva, Legislativa y Judicial, las cuales actúan de manera independiente, pero se controlan y colaboran mutuamente para la realización de sus fines. La sede del gobierno es Bogotá, centro geográfico del país, con una población cercana a los 8 millones de habitantes.

1.2.1. La rama ejecutiva

La rama ejecutiva del poder público está conformada por el Presidente de la República, sus Ministros, Directores de Departamentos Administrativos, Gobernadores Departamentales, Alcaldes Distritales y Municipales, Superintendentes, representantes legales de entidades descentralizadas y Empresas del Estado.

El Presidente de la República es la mayor autoridad administrativa. Es elegido por voto popular, para un período de 4 años. Es la cabeza del Estado y del Gobierno.

Históricamente, la rama ejecutiva ha estado en cabeza de los partidos liberal y conservador. Recientemente han surgido nuevos grupos que son muestra del pluralismo: socialistas, representantes indígenas, negritudes, izquierda democrática, antiguas guerrillas, partidos religiosos y otros.

1.2.2. La rama legislativa

El Congreso bicameral, es responsable de reformar la Constitución, aprobar leyes, y ejercer el control político sobre el gobierno y la administración pública.

El Senado consta de 102 miembros; la Cámara de Representantes 165, elegidos popularmente para períodos de cuatro años. Los Senadores son elegidos por jurisdicción nacional, mientras que los Representantes son elegidos por jurisdicción territorial.

1.2.3. La rama judicial

La rama judicial del poder público está compuesta por la Corte Constitucional, la Corte Suprema de Justicia, el Consejo de Estado, el Consejo Superior de la Judicatura, la Fiscalía General, los Tribunales y los Juzgados. Las fuerzas armadas tienen su propio sistema de justicia penal.

Los últimos gobiernos han promovido una mayor modernización del sistema judicial por medio de la expedición de regulaciones que protegen la seguridad personal, leyes contra el secuestro y la extorsión, leyes para prevenir y castigar el terrorismo, leyes para la cooperación judicial internacional, disposiciones para lograr la descongestión judicial, indemnizaciones para las víctimas de violaciones a los derechos humanos, y recientemente una ley contra la desaparición forzada.

1.2.4. Otros organismos

Existen otros organismos de control, como la Procuraduría y la Contraloría, los cuales vigilan y controlan las actividades del Estado. El Procurador, el Defensor del Pueblo y los Personeros Municipales, protegen los derechos de los ciudadanos contra los abusos por parte de la administración. Por su parte, el Contralor General, es un funcionario totalmente independiente, responsable por la administración fiscal y la actuación de la administración pública.

La Constitución de 1991 modernizó las estructuras políticas a nivel central y territorial. Se ha logrado un gran progreso, especialmente en el área de derechos fundamentales, derecho internacional para la garantía de derechos civiles y políticos, y autonomía de los gobiernos regionales, elección popular de alcaldes y gobernadores, transferencias presupuestales a las entidades territoriales de

acuerdo con sus necesidades, y la transmisión de la dirección de la política monetaria, cambiaria y crediticia al Banco Central.

1.3. DINAMICA SOCIAL

Colombia es el tercer país más poblado de América Latina, después de Brasil y México. Cuenta con una población cercana a los 40 millones de habitantes. Las ciudades más grandes son Bogotá, con cerca de 8 millones de habitantes, Medellín, con cerca de 2 millones, Cali, con cerca de 2 millones y Barranquilla, con cerca de 1 millón.

El progreso social ha sido y seguirá siendo construido sobre dos bases: educación y salud. El nivel de educación ha aumentado significativamente. Se estima que cerca del 91.3% de la población mayor de 15 años de edad⁴, sabe leer y escribir. Un factor clave ha sido el incremento del gasto público en educación. Las mejoras al servicio de salud también han sido significativas. Los servicios de salud y Seguridad Social fueron radicalmente reformados por la Ley 100 de 1993: La seguridad social se convirtió en un servicio público obligatorio y se descentralizó la oferta pública de servicios de salud. En esta área era necesario hacer reformas para corregir los serios déficits del sistema existente. Actualmente existe una dualidad de sistemas de seguridad social para pensiones, y el usuario puede cambiar de uno a otro, después de cierto tiempo. Uno de los sistemas es el de prima media, el cual se basa en el modelo de solidaridad social (en gran parte administrado por el Estado) y el otro es el de ahorro individual, administrado también por fondos de pensiones privados.

También se han dado progresos en el área de salud ocupacional, gracias a programas estatales y privados, organizados por empresas administradoras de riesgos profesionales.

En relación con el tema pensional, en el segundo semestre de 1999, el gobierno presentó al Congreso una serie de propuestas para realizar una reforma integral al sistema de pensiones en Colombia. El efecto fiscal más importante de estas reformas se sentirá cuando la transición al nuevo régimen de seguridad social se haya completado en el año 2010, ahorrando cerca del 0,5% del PIB de forma permanente.

En el área laboral, se han dado reformas para hacer el mercado laboral más flexible, generar empleo y purgar el sistema de seguridad social. Los costos

⁴ Fuente: DANE

laborales artificialmente altos, y la contraproducente sobreprotección laboral, tuvieron que ser eliminados. Con la Ley 50 de 1990 la contratación se hizo mas flexible, lo cual permite a los empleadores reaccionar ante situaciones actuales y futuras que afecten la economía y su negocio. Actualmente es posible contratar un gran número de trabajadores extranjeros para todo tipo de empleo, calificado o no, y para cargos de administración y confianza. En 1996 se creó la Comisión Permanente para la Política Salarial y Laboral, la cual desarrolla sus funciones, con la ayuda de representantes del gobierno, trabajadores y empresarios.

A pesar de los beneficios obtenidos por el aumento de la flexibilidad en el mercado de trabajo introducido por la amplia reforma laboral de 1990, la profunda recesión por la que atravesamos, sumada a las rigideces que aún existen en el mercado laboral, han contribuido al alto nivel de desempleo que hoy afecta a Colombia. El gobierno ha tomado una serie de medidas de corto plazo para contrarrestar esta situación, incluyendo proyectos de mantenimiento intensivos en mano de obra, y el otorgamiento de incentivos tributarios para la creación de empleo.

1.4. MANEJO DEL ORDEN PUBLICO

La historia Colombiana ha pasado por varias fases de violencia social. A pesar de esto, el país ha sido excepcionalmente estable en términos políticos y económicos, en comparación con el resto de América Latina.

Pero esta estabilidad no puede ser excusa para negar que, la amenaza de la violencia ha sido causa de preocupación para el gobierno y la sociedad en general. Las amenazas provienen de diferentes grupos, como las guerrillas, los paramilitares, los narcotraficantes, y la delincuencia común.

Aunque varias reformas progresistas de principios de los noventa abrieron las puertas a una época de mejores oportunidades para los colombianos, sus frutos fueron distorsionados y contaminados por influencias corruptoras en círculos tanto económicos como políticos, lo cual fomentó el aumento de la violencia y la corrupción. Recientemente, la relación financiera entre los varios grupos armados y los narcotraficantes ha logrado intensificar el conflicto armado, y ha limitado la capacidad del Estado para cumplir con sus responsabilidades más importantes.

Debido a lo anterior, y a pesar de haber logrado 40 años de crecimiento continuo en términos del PIB, la economía colombiana no ha podido canalizar los beneficios de su prosperidad hacia el pueblo en general, ni ha logrado disminuir sus niveles de pobreza en forma significativa. La violencia y la corrupción, alimentados por el

narcotráfico, han generado desconfianza entre los inversionistas extranjeros, lo cual ha sido uno de los mayores obstáculos en nuestro camino hacia la modernización, pues la inversión extranjera es un elemento esencial en la generación de empleo y en el logro de una posición estable y próspera para Colombia en un mundo cada vez más globalizado.

1.4.1. Plan Colombia

A pesar de estas graves dificultades, los gobiernos colombianos han adoptado un papel activo para lograr llegar a una solución. En este sentido, el gobierno actual dirigido por el Presidente Andrés Pastrana, ha lanzado como uno de sus programas principales, el Plan Colombia, el cual busca contribuir para el logro de la paz, la prosperidad y el fortalecimiento del Estado.

En este Plan se pone de presente que en Colombia se padece de falta de confianza en la capacidad de sus fuerzas armadas, policía y sistema judicial, de garantizar la permanencia del orden y la seguridad; una crisis de credibilidad en los distintos niveles e instancias del gobierno; y corrupción en los sectores público y privado. Este panorama es resultado fundamentalmente del narcotráfico, el cual ha sido generador de violencia indiscriminada.

Actualmente, alrededor de 20 años después de la llegada de los cultivos de marihuana a Colombia, junto con un aumento en la producción de coca y amapola, el narcotráfico sigue creciendo en importancia como fuerza desestabilizadora; es una causa de distorsiones en nuestra economía, de un retroceso en los avances logrados en la redistribución de tierras, una fuente de corrupción en la sociedad, un multiplicador de la violencia, una fuente de los crecientes recursos de los grupos armados, y un factor negativo en el clima de inversión.

Por todas estas razones, la lucha contra el narcotráfico es un tema de vital importancia dentro del Plan Colombia. La estrategia consiste en lograr una alianza entre los países productores y los países consumidores de narcóticos, basada en los principios de reciprocidad e igualdad.

Otro punto central en la estrategia del Plan Colombia, es el proceso de negociaciones con la guerrilla, ya que es crítico resolver un conflicto de más de 50 años de antigüedad, y que ha tenido cambios profundos con el paso del tiempo. Si esta estrategia de diálogo es exitosa, se facilitará el proceso de construcción de la sociedad. Además, un acuerdo de paz negociado con la guerrilla sobre la base

de la integridad territorial, la democracia y los derechos humanos fortalecería al Estado de derecho y la lucha contra el narcotráfico.

Para lograr el éxito, es necesario reformar nuestras instituciones, especialmente las fuerzas armadas, con el fin de hacer cumplir la ley y recuperar la confianza y la seguridad para los colombianos. También es necesario reformar otras instituciones como el sistema educativo y de salud, con especial atención para los sectores más vulnerables y abandonados. Adicionalmente, es necesario fortalecer la administración local a fin de hacerla más sensible y de más ágil respuesta a las necesidades de los ciudadanos. Asimismo, se debe fomentar una participación activa del pueblo en general en la lucha contra la corrupción, el secuestro, la violencia y el desplazamiento de las personas y comunidades de zonas de conflicto.

Al mismo tiempo, la paz también requiere de actividades económicas fuertes y viables para que el ciudadano pueda mejorar sus condiciones sociales y económicas, creando así condiciones apropiadas para una conciliación duradera. El gobierno ha propuesto una estrategia económica, complementada con una estrategia de desarrollo alternativo para lograr esta meta y para ofrecer incentivos para reducir los cultivos ilícitos. Su meta es promover nuevas actividades económicas y actividades alternativas en la agricultura con atención especial a la recuperación del medio ambiente y a la protección de los ecosistemas frágiles que han sido amenazados por los cultivos ilícitos. La estrategia se forma con base en esquemas de participación que involucran el sector privado, el Estado y los beneficiarios, mediante acciones orientadas hacia la demanda que se encuentra ligada a los mercados nacionales e internacionales.

Es por esto, que Colombia necesita ayuda internacional para fortalecer su economía y para generar empleo. El país necesita un mejor y más justo acceso a los mercados internacionales donde nuestros productos son competitivos. La colaboración de los Estados Unidos, de la Comunidad Europea y del resto de la comunidad internacional es indispensable para el desarrollo económico del país. Ese mismo desarrollo servirá como una fuerza para combatir el narcotráfico, ya que promete alternativas de empleo lícito para las personas que de otra manera recurrirían al crimen organizado o a los grupos insurgentes que viven del narcotráfico. El primer paso hacia una verdadera globalización, es la creación de una solidaridad global. Por ello Colombia busca el apoyo de sus socios para lograrlo.

El Plan Colombia presenta una serie de estrategias que buscan lograr los propósitos en él establecidos. Entre ellas, presenta una económica, una fiscal y

financiera, una de desarrollo alternativo, una de participación social, y una de orientación internacional:

- Una estrategia económica que genere empleo, que fortalezca la capacidad del Estado para recaudar impuestos, y que ofrezca una fuerza económica viable para contrarrestar el narcotráfico. La expansión del comercio internacional, acompañada por un mejor acceso a los mercados extranjeros y de acuerdos de libre comercio que atraigan inversión extranjera y doméstica son factores claves en la modernización de nuestra base económica y para la generación de empleo. Dicha estrategia es esencial en un momento en que Colombia enfrenta su peor crisis económica en 70 años, con un desempleo que ha alcanzado niveles del 20%, lo cual a su vez limita severamente la capacidad del gobierno para luchar contra el narcotráfico y la violencia que éste genera.
- Una estrategia fiscal y financiera que adopte medidas severas de austeridad y ajuste con el fin de fomentar la actividad económica, y de recuperar el prestigio tradicional de Colombia en los mercados financieros internacionales.
- Una estrategia de desarrollo alternativo, que fomente esquemas agropecuarios y otras actividades económicas rentables para los campesinos y sus familias. El desarrollo alternativo también contempla actividades de protección ambiental que sean económicamente factibles, con el fin de conservar las áreas selváticas y poner fin a la expansión peligrosa de los cultivos ilícitos sobre la Cuenca Amazónica y sobre los vastos parques naturales que son a la vez áreas de una biodiversidad inmensa y de importancia ambiental vital para la comunidad internacional. Dentro de este marco, la estrategia incluye proyectos productivos sostenibles, integrales y participativos, en combinación con la infraestructura necesaria, y dedica atención especial a las regiones que combinan altos niveles de conflicto con bajos niveles de presencia del Estado, un capital social frágil y degradación grave del medio ambiente, como lo son la zona del Magdalena Medio, el Macizo Colombiano y el suroccidente del país.
- Una estrategia de participación social que apunte a una concientización colectiva. Esta estrategia busca desarrollar una mayor responsabilidad dentro del gobierno local, el compromiso de la comunidad en los esfuerzos anticorrupción y una presión constante sobre la guerrilla y sobre los demás grupos armados, con el fin de eliminar los secuestros, la violencia y el

desplazamiento interno de individuos y comunidades. Esta estrategia también incluye la colaboración con empresarios locales y grupos laborales, con el fin de promover modelos innovadores y productivos para así enfrentar una economía más globalizada, fortalecer de este modo nuestras comunidades agropecuarias y reducir los riesgos de violencia rural. Adicionalmente, esta estrategia busca fortalecer las instituciones formales y no formales que fomenten cambios en los patrones culturales a través de los cuales se desarrolla la violencia, y que se fortalezcan. Además incluye la promoción de mecanismos y programas pedagógicos para aumentar la tolerancia, los valores esenciales de la convivencia y la participación en asuntos públicos.

- Una estrategia de orientación internacional que confirme los principios de corresponsabilidad, acción integrada y tratamiento equilibrado para el problema de la droga. Se deben tomar acciones simultáneas contra todos los eslabones de la cadena de este flagelo. Asimismo, el costo de dicha acción y de sus soluciones debe recaer sobre los países involucrados habida cuenta de su capacidad económica individual. El papel de la comunidad internacional también es vital para el éxito del proceso de paz, de acuerdo con los términos del derecho internacional y con el consentimiento del gobierno colombiano.

1.5. COMERCIO EXTERIOR

1.5.1. Internacionalización del comercio

Durante los años 60, 70 y 80 Colombia, al igual que los demás países latinoamericanos, era parte de una economía subcontinental la cual se abrió muy lentamente a los mercados regionales, antes de tratar de competir con el resto del mundo. Esto debido a que la liberalización implicaba un crecimiento mas rápido, y por consiguiente, el reconocimiento de la necesidad de tomar parte en mercados mas amplios y de tener una participación mas activa en el sector externo. A partir de 1990 Colombia entró en un proceso de liberalización, el cual removió restricciones comerciales, redujo tarifas de aduanas e inició negociaciones para el logro de acuerdos comerciales.

Hoy en día el comercio exterior colombiano se ha modernizado e internacionalizado. Las últimas administraciones iniciaron este proceso de modernización por medio de reformas al régimen de comercio exterior, las cuales se enfocaron en dos puntos principales: la eliminación de cargas aduaneras y de cuotas, y la integración económica por bloques de comercio. La reducción de tarifas fue planeada como un proceso gradual, pero la economía no respondió al plan originalmente establecido, y a mediados de 1991 las reducciones planeadas para 1992 y 1994, fueron implementadas.

Con el nuevo panorama tarifario, los productores colombianos han descubierto un nuevo modelo de competencia y mercados más amplios, lo cual les asegura crecimiento a largo plazo. Toda la industria ha sido modernizada, con el efecto esperado de un aumento en la productividad y competitividad a nivel internacional. Ha habido un gran flujo de inversión extranjera y esto ha ayudado a internacionalizar la economía. Todo esto ha traído como consecuencia, más y mejores opciones de compra para los consumidores.

El segundo foco principal de las reformas al régimen de comercio exterior (integración económica por bloques de comercio), desembocó en varios planes de integración en los que Colombia ha sido líder regional.

Se adoptó una política para intensificar el proceso de integración regional, iniciado tímidamente por el Pacto Andino. Varios acuerdos se han firmado y hoy Colombia tiene acceso preferencial a los principales mercados mundiales y es parte de bloques que se desplazan hacia el libre comercio.

Dentro de la política de integración económica, el intercambio comercial entre Colombia y Estados Unidos ocupa un lugar primordial debido a la importancia del mercado norteamericano para Colombia. En este sentido se pronunció el Presidente Andrés Pastrana durante el seminario que tuvo lugar en Bogotá en marzo de 2000 titulado “La Importancia del Mercado Norteamericano para Colombia; Oportunidades y Perspectivas”. En su discurso, el Presidente expresó su intención de solicitar a Estados Unidos el ingreso de Colombia al Tratado de Libre Comercio de América del Norte (TLCAN) o North America Free Trade Agreement (NAFTA), de la misma forma en que lo hiciera México en 1991, haciendo énfasis especial en la minimización del impacto de las barreras pararancelarias que actualmente limitan nuestras exportaciones hacia ese mercado.

El Presidente Andrés Pastrana agregó: “...No debemos esperar a que culmine la negociación del ALCA (Area de Libre Comercio de las Américas), pues ingresaríamos en igualdad de condiciones que el resto de América Latina, y

perderíamos de manera definitiva las ventajas del ATPA (Andean Trade Preference Act). Debemos no sólo preservar las ventajas del ATPA, sino aumentarlas, con el objeto de fortalecernos en ese mercado para lograr una penetración y consolidación que nos permita mantenernos y crecer cuando ingresen los productos del resto de América Latina. Esto se hace aún más urgente y evidente, si tenemos en cuenta la pérdida de competitividad de algunos de nuestros principales productos de exportación derivada del libre acceso de México al mercado de Estados Unidos.

Esta estrategia ya ha sido exitosa para México y lo será para Colombia. En efecto, la inserción de México en el NAFTA ha generado resultados benéficos para su economía: en materia de inversión extranjera directa pasaron de \$4,300 millones de dólares anuales en 1994 a \$11,000 millones anuales en 1999. Sus exportaciones han pasado de \$42,787 millones de dólares en 1991 a \$121,508 millones en 1999. Es decir, se han triplicado en esta década. El PIB mexicano pasó de crecer a tasas del 3% a principios de los noventa a crecer a tasas del 5% entre 1996 y 1999. Y quizás lo más importante, el desempleo en México está por debajo del 4%, uno de los más bajos de América Latina. Es evidente entonces que la estrategia de inserción en el NAFTA ha generado unos beneficios en términos de crecimiento y desarrollo para ese país, y es esa misma estrategia la que les propongo como Presidente en el día de hoy.”⁵

Es preciso anotar que, tal como lo reconoce el Presidente, en Colombia existen grandes debilidades en materia de competitividad y productividad, lo cual sería un enorme obstáculo para enfrentar la competencia norteamericana. Esta situación exige incentivos para que se logre el incremento de la productividad y competitividad de los bienes y servicios colombianos.

Los excelentes e indiscutibles resultados obtenidos por México tras su ingreso al NAFTA, sirven como fundamento para afirmar que para Colombia el entrar a formar parte de dicho tratado, podría reportarle grandes beneficios. Por esta razón, y reiterando la importancia que Estados Unidos tiene para Colombia como socio comercial, a continuación se hará referencia no sólo a los tratados de integración más importantes que han sido suscritos por Colombia, sino que adicionalmente se realizará una reseña en la cual se expondrán los aspectos más importantes del NAFTA.

⁵ Extractos del discurso pronunciado por el Presidente de la República de Colombia, Dr. Andrés Pastrana Arango, durante el seminario “La Importancia del Mercado Norteamericano para Colombia; Oportunidades y Perspectivas” llevado a cabo en Bogotá el 8 de Marzo de 2000.

1.5.1.1. Comunidad Andina

La Comunidad Andina, es una organización subregional con personería jurídica internacional constituida por Bolivia, Colombia, Ecuador, Perú y Venezuela, y compuesta por los órganos e instituciones del Sistema Andino de Integración (SAI). Fue creada por el Pacto Andino, también conocido como Acuerdo de Cartagena, el cual fue suscrito por Bolivia, Colombia, Chile, Ecuador y Perú el 26 de mayo de 1969. En 1973 Venezuela se adhirió y en 1976 Chile se retiró. El 21 de noviembre de 1976 se instaló la Comisión, órgano máximo del Acuerdo de Cartagena constituido por un representante plenipotenciario de cada uno de los países miembros, y se designó a Lima como sede permanente de la Junta del Acuerdo de Cartagena. El propósito de este Pacto era establecer una unión aduanera en un plazo de 10 años. Dicho acuerdo es el instrumento jurídico internacional básico de integración Andina, por el cual se fijan sus objetivos, se definen sus mecanismos y se establece su estructura institucional.

Los cinco países andinos ubicados en América del Sur, agrupan a más de 109 millones de habitantes sobre una superficie de 4'718.320 km².

Durante 3 décadas, el proceso de integración andino atravesó por distintas etapas; de una concepción básicamente cerrada de integración hacia adentro, acorde con el modelo de sustitución de importaciones, se reorientó hacia un esquema de regionalismo abierto. Durante la primera etapa, comprendida entre 1969 y 1989, el lento movimiento hacia la integración se vió opacado por una desconfianza mutua, lo cual evitó su progreso. Durante la segunda etapa, comprendida entre 1989 y 1996, la integración se dió mas rápidamente con la formación de la primera área de libre comercio en Latinoamérica en 1992, y la adopción de un arancel externo común en 1995. Actualmente la Comunidad Andina se encuentra en la tercera etapa en la cual, a finales de 1996, se acordó una estructura bloque a bloque, para integrar a Mercosur al proceso de negociaciones.

Los objetivos principales de la Comunidad Andina son:

- Promover el desarrollo equilibrado y armónico de sus países miembros en condiciones de equidad, mediante la integración y cooperación económica y social.
- Acelerar su crecimiento y la generación de empleo.
- Impulsar su participación en el proceso de integración regional con miras a la formación gradual de un mercado común latinoamericano.
- Disminuir la vulnerabilidad externa y mejorar la posición de los países miembros en el contexto económico internacional.

- Procurar el mejoramiento persistente en el nivel de vida de sus habitantes.

La intervención directa de los presidentes en la conducción del proceso dentro del nuevo modelo, impulsó la integración y permitió alcanzar los principales objetivos fijados por el Acuerdo de Cartagena. De esta forma se logró la liberación del comercio de bienes en la Subregión, la adopción de un arancel externo común, la armonización de instrumentos y políticas de comercio exterior y de política económica, inversión extranjera, propiedad intelectual, entre otros.

El grado de avance alcanzado por la integración y el surgimiento de nuevos retos derivados de los cambios ocurridos en la economía mundial, plantearon la necesidad de introducir reformas al Acuerdo de Cartagena, tanto de carácter institucional como programático, lo que se hizo por medio del Protocolo de Trujillo y el Protocolo de Sucre, respectivamente. Las reformas institucionales le dieron al proceso una dirección política y crearon la Comunidad Andina (CAN) y el Sistema Andino de Integración (SAI). A partir del 1 de agosto de 1997 la Comunidad Andina inició sus funciones con una Secretaría General de carácter ejecutivo, cuya sede está en Lima (Perú). Se formalizó también el establecimiento del Consejo Presidencial Andino y del Consejo Andino de Ministros de Relaciones Exteriores como nuevos órganos de orientación y dirección política. Se amplió además el papel normativo de la Comisión, integrada por los Ministros de Comercio, a los ministros sectoriales. Por su parte, las reformas programáticas ampliaron el campo de la integración más allá de lo puramente comercial y económico.

Por otro lado, en conformidad con el propósito de armonización de sus políticas, los países de la Comunidad Andina cuentan desde 1972 con disposiciones que buscan dar una solución al problema de la doble tributación que puede ocurrir con ocasión de las operaciones de comercio exterior que tienen lugar en el mercado común entre los países miembros. Todas estas disposiciones se encuentran en la Decisión 40 de 1971 de la Comunidad Andina, la cual actualmente se encuentra en proceso de revisión, con el fin de actualizarla y perfeccionarla. Las disposiciones en cuestión son: el Convenio para Evitar la Doble Tributación entre los Países Miembros, y el Convenio Tipo para la Celebración de Acuerdos sobre Doble Tributación entre los Países Miembros y otros Estados ajenos a la Subregión, los cuales operan en lo relacionado con impuestos directos, esencialmente Renta y Patrimonio.

Al revisar la actuación de Colombia en la Comunidad, se observa que en 1996, 17,34% del total de sus exportaciones las destinó a países de la Comunidad Andina, y en 1998 este porcentaje subió al 19,73%, pero en 1999 este porcentaje bajó al 14,15%, lo cual podría explicarse como una consecuencia de la recesión

económica por la cual aún atraviesa el país, la cual no sólo ha afectado el sector interno, sino también el externo. En cuanto a importaciones, en 1996 el 13,09% del total de las importaciones colombianas provinieron de países de la Comunidad Andina; en 1998 este porcentaje bajó al 12,98% y en 1999 fue del 11,83%⁶.

En 1996, la recesión en Venezuela, el segundo socio comercial de Colombia, afectó las ventas, y Perú y Ecuador también bajaron sus compras a Colombia, con la consecuencia de que las ventas de la Comunidad, cayeron un total de 4.5%. A pesar de lo anterior, la integración de Colombia y Venezuela ha sido reconocida como exitosa a nivel mundial. La OMC, por ejemplo, ha señalado al comercio entre estos dos países, como un ejemplo Latinoamericano para el resto del mundo. En 1991, este comercio alcanzó un total de US\$700 millones, pero cinco años más tarde, había llegado a más de US\$2,000 millones. El comercio con Venezuela incluye químicos básicos e intermedios, acero y maquinaria (equipo de transporte), ropa, textiles, zapatos, papel y cartón, impresión y publicidad. El dinamismo del comercio y la inversión, han logrado superar situaciones políticas y de intercambio comercial difíciles.

La integración con Ecuador ha tenido un gran progreso en la última década. La unión aduanera creada por el arancel externo común, llevó al crecimiento y diversificación de las exportaciones de bienes colombianos a Ecuador. Ecuador importa de Colombia productos como azúcar, papel y cartón, medicamentos, polipropileno, PVC, dril de algodón, y suelas y tacones de caucho. Colombia importa de Ecuador productos como conservas, pescado, arroz, vehículos, medicamentos, frijoles, entrepaños de madera, envases de vidrio, y barras de aluminio.

El comercio con Venezuela y Ecuador, se ha desarrollado paralelamente con una fuerte y creciente inversión extranjera directa en la industria y en el sector financiero.

El comercio con Perú también ha aumentado, siendo Perú un fuerte comprador de productos como el petróleo y sus derivados, químicos, hierro y maquinaria, papel y cartón.

En el comercio con Bolivia en 1999, las importaciones disminuyeron alrededor de 35,32% con respecto a 1998. Lo que Colombia más importa de Bolivia, son textiles. En cuanto a las exportaciones, en 1999 estas disminuyeron alrededor de 14.39% respecto a 1998⁷.

⁶ Fuente: Ministerio de Comercio Exterior.

⁷ Fuente: Ministerio de Comercio Exterior.

1.5.1.2. ALADI

La Asociación Latinoamericana De Integración (ALADI) está conformada por Argentina, Bolivia, Brasil, Chile, Colombia, Ecuador, Paraguay, Perú, México, Uruguay y Venezuela. Se creó mediante el tratado de Montevideo aprobado el 12 de agosto de 1980, que reemplazó al de 1960 que había dado origen a la antigua ALALC. En la X reunión del Consejo de Ministros celebrada en Montevideo entre el 5 y 6 de noviembre de 1998, se previó una resolución para admitir a Cuba.

La ley 45 de 1981 del Congreso de la República de Colombia aprobó el tratado y el país lo ratificó ante el Gobierno de la República Oriental del Uruguay el 20 de julio de ese mismo año. El 20 de agosto de 1981, el tratado entró en vigor en Colombia.

La ALADI erige al pluralismo, convergencia, flexibilidad y tratamiento diferenciado según el nivel de desarrollo relativo (principio de asimetría), como principios de la integración latinoamericana. Su principal objetivo, es la conformación de un Area de Integración y de Libre Comercio a nivel latinoamericano.

Los instrumentos de integración en la ALADI son los Acuerdos Regionales, los Acuerdos de Complementación Económica, y los Acuerdos de Alcance Parcial. Entre los primeros se encuentra la Preferencia Arancelaria Regional (PAR). Los Acuerdos de Complementación Económica son una modalidad más avanzada de los Acuerdos de Alcance Parcial tradicionales, cuya naturaleza es meramente comercial.

Para Colombia, la ALADI representa el gran marco jurídico regional de integración con Latinoamérica y el Caribe, la cual se consagró como objetivo en el preámbulo, y en los artículos 9 y 227 de la Constitución de 1991.

Las relaciones entre Colombia y sus socios de la ALADI, se dan principalmente mediante la Comunidad Andina y el G-3.

Con los países de la ALADI que no forman parte de ninguno de estos dos tratados, Colombia se relaciona de otras formas: con Chile suscribió un Acuerdo de Complementación Económica, al igual que con Argentina; con Brasil, Uruguay y Paraguay, suscribió Acuerdos de Alcance Parcial, de naturaleza comercial.

El Tratado de Montevideo de 1980 faculta a sus países miembros, suscribir acuerdos de preferencias arancelarias y acuerdos del tipo de Acuerdos de Alcance Parcial, con los países latinoamericanos y del Caribe no pertenecientes a la ALADI, sin que por estas concesiones sea necesario reconocer la Cláusula de Nación más Favorecida a sus demás socios de la ALADI, excepto a los países de menor desarrollo relativo. Este es el caso de los acuerdos suscritos por Colombia con cada uno de los países del Mercado Común Centroamericano (MCCA) (Costa Rica, Guatemala, El Salvador y Honduras), con países del CARICOM, o con otros países del Caribe, como Cuba.

1.5.1.3. G-3

El G-3 es un Acuerdo de Complementación Económica para la negociación de un tratado de libre comercio entre Colombia, Venezuela y México, que fue suscrito en junio de 1994 dentro del marco de la ALADI en Cartagena. Con este tratado se liberará a los países participantes de los aranceles sobre el comercio de bienes, en una forma lineal anual, partiendo del arancel vigente al 31 de diciembre de 1993, durante un período de 10 años. En el acuerdo se incluyeron las preferencias arancelarias concertadas a nivel de la ALADI, y también compromisos sobre algunos temas relacionados directa o indirectamente con el comercio de bienes, como la cláusula de salvaguardia, las prácticas comerciales, la solución de controversias y la propiedad intelectual. También se agregó al acuerdo el tema de servicios.

Mediante la ley 172 de diciembre de 1994, el Congreso de la República de Colombia aprobó el acuerdo TLC-G3. El decreto 1266 de mayo de 1997 promulga definitivamente la vigencia del acuerdo en Colombia, con lo cual se cumplen todos los requisitos internos para la plena vigencia del Tratado de Libre Comercio G-3. Mediante el decreto 1197 del 26 de junio de 1998, se puso en vigencia la cuarta etapa del programa de desgravación en Colombia.

Los tres países tienen buenos prospectos en este mercado ampliado. Colombia sacará provecho de su producción de materia prima y de bienes industriales intermedios. Venezuela explotará la producción de vehículos, maquinaria y equipo. México podrá suministrar materia prima, bienes intermedios y bienes de capital.

Con este tratado se integra un mercado de 150 millones de habitantes con un PIB total de US\$400,000 millones.

1.5.1.4. ALCA

El esfuerzo por unificar todas las economías del Continente Americano en un solo acuerdo de libre comercio fue iniciado en la Primera Cumbre de las Américas, llevada a cabo en diciembre de 1994 en la ciudad de Miami. Los mandatarios de las 34 democracias en la región⁸ (todos los países de América excepto Cuba) acordaron establecer un "Area de Libre Comercio de las Américas" (ALCA) y concluir las negociaciones para el acuerdo antes del año 2005.

Desde la Cumbre de Miami, los Ministros de Comercio del continente se han reunido en cinco ocasiones. En cada una de estas reuniones se elaboró una "Declaración Conjunta" con el fin de formular y ejecutar un plan de trabajo para el ALCA. La primera reunión fue en junio de 1995 en Denver, Estados Unidos; la segunda fue en marzo de 1996 en Cartagena, Colombia; la tercera en mayo de 1997 en Belo Horizonte, Brasil; la cuarta en marzo de 1998 en San José, Costa Rica; y la quinta en noviembre de 1999 en Toronto, Canadá.

Se crearon 12 Grupos de Trabajo, los cuales fueron transformados durante la Reunión de San José, en 9 Grupos de Negociación. Estos se han reunido en varias ocasiones en diversos lugares de América. Cada uno de los grupos, bajo la dirección de los Ministros de Comercio, se ha dedicado a obtener información referente a las relaciones comerciales en sus respectivas áreas, con el fin de determinar posibles vías que conduzcan a las negociaciones.

Los días 18 y 19 de abril de 1998, se realizó en Santiago de Chile la Segunda Cumbre de las Américas. En ella se concluyó que desde la reunión en Miami, en el continente americano se han alcanzado beneficios económicos reales como resultado de un mayor grado de apertura comercial, transparencia en las reglamentaciones económicas, políticas económicas sólidas consistentes con una economía de mercado, además de los esfuerzos realizados por el sector privado para aumentar su competitividad.

La Región ha logrado avances significativos tanto en política monetaria y fiscal como en materia de estabilidad de precios y en la apertura de nuestras economías.

⁸ Antigua y Barbuda, Argentina, Bahamas, Barbados, Belice, Bolivia, Brasil, Canadá, Colombia, Costa Rica, Chile, Dominica, Ecuador, El Salvador, Estados Unidos de América, Granada, Guatemala, Guyana, Haití, Honduras, Jamaica, México, Nicaragua, Panamá, Paraguay, Perú, República Dominicana, San Cristóbal y Nieves, Santa Lucía, San Vicente y las Granadinas, Suriname, Trinidad y Tobago, Uruguay y Venezuela.

Durante el proceso del ALCA se ha buscado que los representantes de la sociedad civil tengan la posibilidad de presentar sus opiniones sobre los temas de negociación, así como sobre la importante relación entre comercio, medio ambiente y asuntos laborales, que pudieren tener impacto en el comercio. Para ello los gobiernos participantes del ALCA acordaron la creación de un Comité de la Sociedad Civil para facilitar la participación de la comunidad empresarial, de organizaciones laborales y de medio ambiente, y de grupos académicos que deseen presentar sus puntos de vista, de manera constructiva, sobre los temas que estén siendo negociados, así como sobre asuntos comerciales en general. La inclusión de un grupo de esta naturaleza en una negociación de tal magnitud, es una característica única en su género dentro del proceso del ALCA.

Los principales objetivos del ALCA, son:

- Preservar y fortalecer la comunidad democrática de las Américas.
- Promover la prosperidad a través de la integración económica y el libre comercio.
- Erradicar la pobreza y la discriminación en el hemisferio.
- Garantizar el desarrollo sostenible y conservar el medio ambiente para las generaciones futuras.

1.5.1.5. NAFTA

El Tratado de Libre Comercio de América del Norte (TLCAN) o North American Free Trade Agreement (NAFTA) es un acuerdo trilateral que entró a regir en Canadá, Estados Unidos y México, el 1° de enero de 1994. Diseñado para promover el incremento del comercio y la inversión entre los socios, el NAFTA contiene un ambicioso proyecto para la eliminación de tarifas y la reducción de barreras no arancelarias, así como varias disposiciones sobre la práctica de los negocios en el área de libre comercio. En ellas se incluyen regulaciones sobre inversión, servicios, propiedad intelectual, competencia y la entrada temporal de personas que realizan negocios.

El NAFTA está conformado por varias instituciones como la Comisión de Libre Comercio, los Ministros de Comercio, el Secretariado del NAFTA (el cual está a su vez conformado por las secciones canadiense, estadounidense y mexicana), y por más de 30 Grupos de Trabajo y Comités.

El surgimiento del NAFTA no afectó la abolición gradual de tarifas entre Canadá y Estados Unidos acordada bajo el Tratado de Libre Comercio (Free Trade

Agreement (FTA)), el cual se completó según lo programado el 1° de enero de 1998. A partir de esa fecha, virtualmente todas las tarifas sobre el comercio de bienes de origen entre Canadá y Estados Unidos, fueron eliminadas. Algunas tarifas permanecen sobre ciertos productos en Canadá y Estados Unidos. NAFTA procura que casi todas las tarifas para el comercio entre los países miembros, queden eliminadas para el 1° de enero de 2003. Una segunda ronda de reducción “acelerada” de tarifas, fue implementada en agosto de 1998. En poco tiempo, la mayoría de las tarifas para el comercio han sido eliminadas dentro del marco del NAFTA.

En la reunión de la Comisión del NAFTA en abril de 1998, los Ministros realizaron una “Evaluación Operacional” que comprendía el programa de trabajo del NAFTA para examinar la estructura, logros, mandamientos y futuras prioridades de dicho programa. Los resultados de esta evaluación, indican que la implementación del NAFTA está bien encaminada, con algunas excepciones como en ciertos servicios de transporte terrestre, en donde aún deben implementarse algunos compromisos. El cumplimiento de estos compromisos atrasados, es una prioridad para los tres países.

Bajo el marco del NAFTA, los productores han tenido la oportunidad de operar en una economía norteamericana mas grande, integrada y eficiente. Los consumidores se benefician de esta elevada competencia con mejores productos, servicios y precios. El comercio y la inversión entre Canadá, México y Estados Unidos ha incrementado sustancialmente desde la implementación del NAFTA en 1994, con un comercio de mercancías a lo largo de Norteamérica, sobrepasando US\$752mil millones en 1998⁹.

Un mayor acceso a los mercados del NAFTA y la existencia de reglas claras sobre comercio e inversión, han aumentado el atractivo de los países socios para inversionistas extranjeros y domésticos.

Aunque la gran mayoría del comercio y la inversión entre los tres países del NAFTA fluye libremente a través de las fronteras, es normal que surjan algunos desacuerdos en una relación comercial tan grande y diversa. El NAFTA creó un sistema imparcial y basado en reglas para resolver disputas entre socios. Con todo, estos procedimientos han funcionado muy bien, dando estabilidad, predecibilidad y claridad al manejo de los negocios a lo largo de Norteamérica.

El Artículo 102 del Tratado detalla los objetivos del NAFTA. Entre los principales objetivos está el de liberalizar el comercio entre Canadá, México y los Estados

⁹ Fuentes: Statistics Canada, U.S. Department of Commerce and SECOFI.

Unidos, estimulando el desarrollo económico y dando a cada país signatario igual acceso a sus respectivos mercados.

“Artículo 102: Objetivos

1. Los objetivos del presente Tratado, desarrollados de manera más específica a través de sus principios y reglas, incluidos los de trato nacional, trato de nación más favorecida y transparencia, son los siguientes:

- (a) eliminar obstáculos al comercio y facilitar la circulación transfronteriza de bienes y de servicios entre los territorios de las Partes;
- (b) promover condiciones de competencia leal en la zona de libre comercio;
- (c) aumentar sustancialmente las oportunidades de inversión en los territorios de las Partes;
- (d) proteger y hacer valer, de manera adecuada y efectiva, los derechos de propiedad intelectual en territorio de cada una de las Partes;
- (e) crear procedimientos eficaces para la aplicación y cumplimiento de este Tratado, para su administración conjunta y para la solución de controversias; y
- (f) establecer lineamientos para la ulterior cooperación trilateral, regional y multilateral encaminada a ampliar y mejorar los beneficios de este Tratado.

2. Las Partes interpretarán y aplicarán las disposiciones de este Tratado a la luz de los objetivos establecidos en el párrafo 1 y de conformidad con las normas aplicables del derecho internacional.”

1.5.1.6. OMC

La Organización Mundial del Comercio (OMC) es la única organización internacional a nivel mundial que se encarga del manejo de las reglas de comercio entre los diferentes Estados. En su núcleo se encuentran los tratados de la OMC, negociados y suscritos por el grueso de los Estados negociadores y ratificados por sus Congresos y Parlamentos. Estos acuerdos constituyen la regulación básica para el comercio internacional. Son, esencialmente, contratos que garantizan importantes derechos comerciales para los Estados miembros. A través de estos contratos, los gobiernos quedan comprometidos a mantener sus políticas

comerciales dentro de los límites acordados. Su función consiste en ayudar a los productores de bienes y servicios, exportadores e importadores, a conducir sus negocios.

El principal objetivo de la OMC es brindar asistencia para que las corrientes comerciales circulen de manera fluida, libre, equitativa y previsible. Para lograr esto, la OMC se ocupa de administrar los acuerdos comerciales, servir como escenario para las negociaciones comerciales, soluciona las controversias comerciales, supervisa las políticas comerciales de los diferentes países, coopera con otras organizaciones internacionales, y colabora con los países en desarrollo en lo relacionado con las políticas comerciales, mediante la prestación de asistencia técnica y la organización de programas de formación.

La OMC cobró vida en 1994, como resultado de las negociaciones de la Ronda de Uruguay, las cuales tuvieron lugar entre los años 1986 a 1994. Es la sucesora del GATT (General Agreement on Tariffs and Trade), el cual se estableció en 1948 al finalizar la Segunda Guerra Mundial. Actualmente cuenta con 136 países miembros, y su sede se encuentra en Ginebra, Suiza.

El 30 de abril de 1995 entró en vigencia en Colombia el Acuerdo de la Organización Mundial del Comercio (OMC), por virtud de la Ley 170 de 1994. Como miembro de este organismo, Colombia es beneficiaria de todos los derechos derivados del Principio de Nación Más Favorecidas, de tal forma que todo beneficio o concesión comercial a terceros países, se debe extender a los países que suscriban el acuerdo respectivo. Igualmente, Colombia cumple con todos los compromisos que adquiere como miembro de la OMC¹⁰.

1.5.1.7. Preferencias arancelarias

Además de los acuerdos que ha suscrito, Colombia ha resultado beneficiada por preferencias arancelarias como el ATPA¹¹ y SGP¹², las cuales le permiten el acceso preferencial de las exportaciones colombianas a los mercados de potencias comerciales, como lo son Estados Unidos, y la Unión Europea.

¹⁰ COINVERTIR “Colombia, Marco Legal”, enero de 2000.

¹¹ El ATPA será explicado en el Capítulo 3.2.1. de esta obra.

¹² SGP: Sistema Generalizado de Preferencias. Actualmente Colombia se beneficia de SGP's de Estados Unidos, Europa, Canadá, Bulgaria, Hungría, Japón, Noruega, Nueva Zelandia, Polonia, Suiza y Rusia. A través del SGP, se otorgan reducciones arancelarias y se eliminan cuotas para algunos productos provenientes de Colombia.

1.5.2. Infraestructura institucional del sector colombiano de comercio exterior

La ley 7 de 1991, Ley Marco de Comercio Exterior, sentó las líneas generales de la política que debe seguirse en materia de comercio exterior. De acuerdo con esta ley, se debe promover la internacionalización de la economía, modernizar la producción doméstica y hacerla más eficiente y competitiva a nivel mundial, apoyar e incentivar la iniciativa privada, y coordinar la política del gobierno relacionada con el comercio exterior.

Dicha ley, también determinó la estructura del sector comercial, el cual quedó compuesto por el Ministerio de Comercio Exterior, el Consejo Superior de Comercio Exterior, el Banco de Comercio Exterior (BANCOLDEX) y el Fondo de Promoción de Exportaciones (PROEXPORT). El Instituto Colombiano de Comercio Exterior (INCOMEX)¹³ y la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), fueron reorganizados.

1.5.2.1. Ministerio de comercio exterior

El Ministerio de Comercio Exterior dirige, coordina, ejecuta y vigila la política de comercio exterior de bienes, servicios y tecnología, en concordancia con los planes de desarrollo del país, a través de la formulación del Plan Estratégico Exportador, cuyo objetivo principal es desarrollar una cultura exportadora.

El Ministerio fue diseñado para hacer posible una rápida y eficiente toma de decisiones, y proporcionar información oportuna sobre la producción doméstica y su comportamiento frente a la competencia internacional.

Mediante el Decreto 2553 de 1999, por el cual se le asignaron al Ministerio de Comercio exterior las funciones relacionadas con la política de inversión extranjera en Colombia, se creó la Dirección de Inversión Extranjera dentro del Ministerio, a la cual se le encomendó el diseño y la ejecución de las negociaciones bilaterales y multilaterales relacionadas con inversiones internacionales. Asimismo, la entidad quedó encargada de participar y hacerle seguimiento al desarrollo de los Foros Internacionales y Acuerdos relacionados con inversiones internacionales en los cuales Colombia participa o es miembro. Esta Dirección también se ocupa de la promoción de la estabilidad jurídica, la simplificación de trámites, la transparencia y el cumplimiento de la política orientada a mejorar el clima de negocios para los inversionistas extranjeros en Colombia, así como de la implementación de la

¹³ El INCOMEX fue suprimido a partir de abril del año 2000, mediante el Decreto 2682 de 1999.

política de promoción de inversiones extranjeras en nuestro país y de inversiones colombianas en el exterior.

El Ministerio de Comercio Exterior tiene oficinas en Washington, Bruselas y Ginebra, con el fin de observar las relaciones y negociaciones comerciales con USA, la Unión Europea y la Organización Mundial del Comercio.

1.5.2.2. Consejo superior de comercio exterior

El Consejo toma las decisiones estratégicas acerca de importaciones y exportaciones. La Presidencia, el Ministerio de Comercio Exterior, el Ministerio de Hacienda, la DIAN, el Ministerio de Agricultura y otros, tienen representación en el Consejo.

1.5.2.3. Proexport

El Fondo de Promoción de Exportaciones (Proexport), es una entidad vinculada al Ministerio de Comercio Exterior, encargada de promover las exportaciones nacionales en el exterior, con el propósito de duplicarlas y de desarrollar una cultura exportadora, con énfasis en la competitividad y la productividad, de acuerdo con el Plan Estratégico Exportador del Ministerio de Comercio Exterior.

Adelanta actividades de promoción con las empresas exportadoras, dirigidas a incrementar y diversificar la oferta exportable nacional en el mercado internacional. Estas actividades están dirigidas específicamente a las áreas de inteligencia de mercados, capacitación especializada, misiones compradoras y participación en Ferias Internacionales.

Creado inicialmente como fondo para realizar inversiones y gastos de los rendimientos fiduciarios, Proexport actualmente ayuda a los exportadores a detectar, promover y financiar algunos costos de acceso, para que puedan alcanzar mercados internacionales.

Tiene oficinas en Caracas, Buenos Aires, Estocolmo, Quito, Sao Paulo, Puerto Rico, México D.F., Hamburgo, Madrid, Nueva York, Miami, Londres, Los Angeles, Toronto, Tokio, Taiwan y Viena.

1.5.2.4. Bancoldex

El Banco de Comercio Exterior, es un organismo vinculado al Ministerio de Comercio Exterior que opera en Colombia como un banco de redescuento, ofreciendo productos y servicios financieros a las empresas que forman parte de la cadena exportadora de bienes y servicios colombianos. En el exterior ofrece, por conducto de bancos previamente calificados, financiación para el importador de bienes y servicios colombianos.

Actúa como instrumento financiero del Estado Colombiano para respaldar el Plan Estratégico Exportador del Ministerio de Comercio Exterior.

Realiza un seguimiento mensual de las exportaciones y envía informes a más de 2000 exportadores para ayudarlos a tomar decisiones de corto y mediano plazo.

1.5.2.5. Segurexpo

Es una compañía aseguradora privada, en la que BANCOLDEX, varios aseguradores nacionales y extranjeros, y reaseguradores, son accionistas. Ofrece cubrir los riesgos comerciales y (bajo la responsabilidad del gobierno) responder por riesgos políticos y de otra índole.

1.5.2.6. DIAN

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), es la autoridad tributaria y aduanera. Es una Unidad Administrativa Especial adscrita al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, cuya operación se encuentra soportada por la legislación consignada en el Estatuto Tributario, Normas Aduaneras y Normas Cambiarias.

Su misión institucional consiste en administrar los sistemas tributario y aduanero, y controlar las operaciones cambiarias. Dentro sus funciones específicas, la DIAN es la entidad encargada de recaudar los impuestos, llevar estadísticas de importaciones y exportaciones, controlar los procedimientos de importaciones y particularmente, tratar los asuntos relacionados con contrabando y lavado de activos.

1.5.2.7. Otras organizaciones

COINVERTIR¹⁴ es una sociedad de economía mixta, responsable de la promoción de inversión extranjera en Colombia. Su función consiste en atraer la inversión extranjera a sectores estratégicos de la economía, y brindarles apoyo para encontrar capital. Es un catalizador importante para la modernización y para la simplificación de procedimientos de inversión extranjera.

El Instituto de Fomento Industrial – IFI – es una sociedad del Estado que tiene una relación indirecta con el público. Apoya nuevos proyectos de desarrollo industrial, y consolida los proyectos ya existentes, según una política de democratización del crédito. El IFI presta especial atención a pequeñas y medianas empresas.

La Fiduciaria de Comercio Exterior (FIDUCOLDEX) es una empresa que presta servicios fiduciarios especializados, dirigidos al sector de comercio exterior, principalmente. Dentro de sus actividades sobresalen las fiducias de inversión de portafolios a la medida, de garantía, de administración y pagos, del mercado de capitales, inmobiliaria y la integral de proyectos. Su mayoría accionaria corresponde al Banco de Comercio Exterior (89%), mientras que el restante 11% corresponde a los gremios de la producción y a las Cámaras de Comercio de las principales ciudades del país.

Las asociaciones de productores, son factores clave para el desarrollo de las exportaciones. Cubren una amplia gama de sectores, y entre ellas se encuentran la Asociación Nacional de Industriales – ANDI -, y la Asociación Nacional de Exportadores - ANALDEX-.

La federación de ingeniería – FEDEMETAL - , la Asociación Colombiana de Floricultores – ASOCOLFLORES -, la Asociación de Pesquerías y Acuicultura ACUANAL y la Asociación de Cultivadores de Banano AUGURA, son líderes de cerca de 50 asociaciones de este tipo.

Finalmente, se encuentran otros organismos como el Departamento Cambiario del Banco Central, el departamento de salud del Ministerio de Salud, la Superintendencia de Puertos y la Aeronáutica Civil.

1.5.3. Modernización de la infraestructura comercial

¹⁴ En el Capítulo 1.5.4. se realiza una descripción mas detallada de los objetivos y servicios que presta COINVERTIR, en relación con la inversión extranjera.

La modernización institucional llevó a la privatización y modernización de la infraestructura comercial. Los mayores puertos, Barranquilla, Buenaventura, Cartagena, Santa Marta y Tumaco, pasaron a manos de operadores privados por concesión.

Los nuevos operadores han realizado inversiones sustanciales para ofrecer más y mejores servicios, y los tiempos de carga y descarga se han reducido un 70%¹⁵, con la consecuente reducción de costos para el usuario. Los mayores transportadores han escogido los puertos del Caribe colombiano, como centros para la consolidación y transbordo hacia diferentes destinaciones alrededor del mundo.

De otro lado, debe hacerse referencia a otra de las consecuencias del proceso de liberalización comercial del país; es el caso de las zonas francas. Actualmente, el área de zonas francas en Colombia es de cerca de 5 millones de metros cuadrados, de los cuales aproximadamente la mitad, son privados. Esta área se encuentra repartida entre 7 zonas francas privadas, 4 de las cuales se encuentran en operación, y 3 se encuentran en construcción, 5 zonas francas privatizadas, y 3 zonas francas turísticas¹⁶. Estas zonas, son áreas geográficas delimitadas dentro del territorio nacional, establecidas con el propósito principal de promover el proceso de industrialización de bienes y de prestación de servicios, y deben estar destinadas primordialmente a mercados externos, y subsidiariamente al mercado nacional.

Existen diferentes clases de usuarios de las zonas francas¹⁷, los cuales tienen derecho a que se les apliquen los regímenes especiales, y a disfrutar de los beneficios tributarios, según la clase de usuario de que se trate.

¹⁵ KPMG Colombia, “Colombia, A Land of Opportunity”, 1997.

¹⁶ Las diferentes zonas francas se encuentran especificadas en el Capítulo 1.1. de esta obra.

¹⁷ “A) Usuarios industriales. Esta es una denominación que cubre dos tipos de actividades: producción de bienes y producción de servicios. a) Usuario industrial de bienes. El usuario industrial de bienes es la persona jurídica nacional o extranjera legalmente establecida en Colombia, con Número de Identificación Tributaria -NIT-propio, que realiza sus actividades únicamente dentro de la respectiva zona franca. Estas consisten en fabricar, producir, transformar o ensamblar bienes para su venta en los mercados externos, prioritariamente. b) Usuario industrial de servicios. El usuario industrial de servicios es la persona jurídica nacional o extranjera legalmente establecida en Colombia, con NIT propio, que realiza sus actividades en forma exclusiva dentro de la respectiva zona franca. Estas consisten en la prestación de servicios con destino prioritario a los mercados externos, incluyendo las actividades científicas y tecnológicas.

B) Usuario comercial. El usuario comercial de zona franca es la persona jurídica nacional o extranjera legalmente establecida en Colombia que se instala en la zona franca industrial de bienes y de servicios con el fin de realizar actividades de almacenamiento, conservación, manipulación, distribución, empaque,

Los incentivos que el ordenamiento colombiano contempla para estas zonas, son de orden fiscal, cambiario y procedimental. Entre ellos, se encuentran los siguientes:

“...a) Incentivos fiscales:

- Exención total de impuestos de renta sobre ingresos provenientes de exportaciones.
- Exención total de derechos aduaneros e impuestos a las ventas por bienes y servicios introducidos a la zona franca.
- Exención total de impuestos sobre repartición de utilidades.

b) Incentivos cambiarios:

- Libertad cambiaria, de posesión y negociación de divisas, y de apertura de cuentas corrientes en moneda extranjera, en bancos tanto nacionales como foráneos.
- Libertad de giro de utilidades al exterior.
- Libertad de giros al exterior por concepto de pago de bienes y servicios adquiridos en terceros países.

c) Incentivos procedimentales:

- Libertad de introducción de bienes y servicios a la zona franca.
- Trámites de introducción rápidos y simplificados.
- Posibilidad de ingresar mercancías extranjeras nacionalizadas y mercancías nacionales para almacenamiento temporal, sin trámite aduanero.
- Posibilidad de retirar temporalmente, sin trámite aduanero alguno, las materias primas para procesamiento parcial fuera de la zona franca.
- Acceso a sistemas computarizados de control de inventarios.
- Facilidad de manejo de inventarios entre zonas francas portuarias fronterizas y portuarias interiores.
- Posibilidad de que los bienes de capital introducidos para participar en el proceso de producción no estén sujetos al pago de ningún tributo mientras estén en zona franca y puedan ser retirados para reparación y mantenimiento.”¹⁸

reempaque, clasificación o limpieza de bienes, los cuales se podrán destinar a mercados externos o al mercado nacional indistintamente.” (COINVERTIR “Colombia, Marco Legal”, 2000).

¹⁸ COINVERTIR “Colombia, Marco Legal”, 2000.

Las ventajas de estas zonas han atraído nuevos inversionistas colombianos y extranjeros, y algunos de ellos han establecido importantes centros industriales en su interior, así como alrededor de los puertos y a lo largo de las fronteras.

1.5.4. Inversión extranjera¹⁹

En 1990 Colombia inició un proceso de liberalización y modernización, con el propósito principal de lograr la internacionalización de la economía. Se retiraron restricciones al comercio, se abolieron las cuotas y se disminuyeron los derechos de aduana. Se removieron barreras a la inversión extranjera, y se introdujo un régimen de igual tratamiento para los inversionistas colombianos y extranjeros.

Actualmente el marco legal fundamental de la inversión extranjera está contenido en las Decisiones 291 y 292 de 1991 del Acuerdo de Cartagena, Ley 9/91, Resolución 51/91 del CONPES, y Resolución 21/93 de la Junta Directiva del Banco de la República²⁰.

Las Decisiones 291 y 292 del Acuerdo de Cartagena, eliminaron la mayoría de las restricciones a la tecnología y al capital extranjero en la Comunidad Andina, y fueron aprobadas dentro de la legislación colombiana por la ley 9/91 y el Estatuto de Inversión Extranjera.

El Estatuto sienta la política de inversión extranjera en tres principios básicos:

- Igualdad: El inversionista extranjero recibe el mismo tratamiento dado al inversionista colombiano, y no se permite discriminación alguna en contra de inversionistas extranjeros.
- Universalidad: Se permite la inversión extranjera en todos los sectores de la economía (excepto en sectores relacionados con la defensa y seguridad nacional, y procesamiento de residuos tóxicos, peligrosos o radioactivos no producidos en Colombia.).

¹⁹ En el Capítulo 2 de esta obra, se hará un estudio mas detallado acerca del Régimen Tributario Colombiano aplicable a la Inversión Extranjera.

²⁰ La Resolución Externa 8° de 2000 modificada por la Resolución Externa 9° de 2000 de la Junta Directiva del Banco de la República, tienen incidencia sobre la inversión extranjera por regular el Régimen Cambiario, tal como se explicará en el Capítulo 1.5.5. de esta obra.

- Automaticidad: No se requieren autorizaciones previas para realizar inversiones, excepto cuando se necesita permiso del DNP en los casos en los que los seguros y garantías de las convenciones internacionales ratificadas por Colombia así lo exigen. La Superintendencia Bancaria debe autorizar en algunos casos excepcionales.

Las reformas al régimen de inversión extranjera, le han dado la bienvenida al capital y tecnología extranjeros, siendo los principios más importantes los tres anteriormente nombrados. Actualmente, los inversionistas extranjeros y domésticos reciben igual tratamiento, la mayoría de los sectores están abiertos a la inversión extranjera y los fondos de inversión pueden ser traídos “automáticamente” (es decir, sin formularios previos, permisos, etc.). Adicionalmente en julio de 1996, el CONPES eliminó la autorización previa como requisito para realizar inversiones en servicios públicos, minería e hidrocarburos.

Un efecto importante de esta reforma es su impacto en el sistema tributario. El “Impuesto de Guerra”, que afectaba industrias de hidrocarburos, diseñado para pagar por la protección militar de sus operaciones, ha sido gradualmente desmantelado. En este sentido, la ley 223 de 1995 previó el desmonte gradual de este impuesto, y creó un régimen especial para inversionistas extranjeros en el sector de explotación y producción de hidrocarburos. Gracias a este régimen, actualmente y a partir del año gravable 1998, estos inversionistas extranjeros pagan una tarifa del impuesto a la renta y de remesas igual a la del resto de los sectores de la economía, es decir, 7%. Así, a partir del 31 de diciembre de 1997 queda desmontada la contribución especial por explotación de petróleo crudo, gas libre o asociado y la exportación de carbón y ferroníquel, conocida como “impuesto de guerra”. También se estableció que los descubrimientos realizados después del 1° de enero de 1995, así como los yacimientos que tengan declaratoria de comercialidad con posterioridad a esa fecha, no estarían sujetos a dicha contribución.

Ya se ha dicho que el impuesto de remesas ha disminuido gradualmente, del 12% al 7% en 1998. Adicionalmente, actualmente si las ganancias por remesas son reinvertidas²¹ en Colombia por 5 años o más, no hay lugar al pago de este impuesto.

Finalmente, se ha tenido gran consideración por el inversionista extranjero quien debe afrontar cierto grado de incertidumbre en un país en el que las leyes tributarias son propensas a cambios frecuentes. La solución se ha dado a través de la creación de un régimen especial para garantizar la estabilidad por medio de

²¹ El concepto de reinversión será explicado en el Capítulo 2.2.2.13.1. de esta obra.

un contrato con el Estado, conocido como “contrato de estabilidad tributaria”. Esta figura que fue introducida por la ley 223 de 1995, sujeta al inversionista a un régimen especial de estabilidad tributaria por medio de la suscripción de un contrato entre el Estado y la persona jurídica, el cual permite que el inversionista trabaje con una tarifa tributaria estable hasta por 10 años. Así, cualquier impuesto o contribución del orden nacional que se establezca con posterioridad a la suscripción del contrato y durante su vigencia, o cualquier aumento en la tarifa del impuesto a la renta y complementarios por encima de la tarifa establecida (2% por encima de la tarifa del impuesto de renta para sociedades vigente al momento de la suscripción del contrato), que se decreta durante ese lapso, no se aplicará a los contribuyentes que estén cobijados por este régimen de estabilidad tributaria. A pesar de la consagración de esta figura, muy pocas personas jurídicas se han acogido a ella, probablemente por desconocimiento²².

Para conseguir un mayor fortalecimiento del régimen de inversión extranjera, el gobierno ya ha tomado medidas para mejorar los términos que rigen las inversiones en los sectores petrolero y minero, mediante la introducción de un sistema más flexible de regalías y permitiendo una mayor participación del sector privado. Al mejorar los incentivos para la exploración petrolera, se espera que el país continúe siendo un exportador de crudo en el largo plazo. Adicionalmente, en la primera mitad de 1999 se aprobó una reforma constitucional que, al fortalecer la seguridad de compensación justa en casos de expropiación pública, favorece el aumento de la inversión privada en el futuro.

Es importante mencionar que Colombia siempre ha respetado la inversión extranjera y ha tenido una actitud responsable frente a ella. Es por esto que ha adoptado varios mecanismos internacionales que protegen a los inversionistas de riesgos no comerciales:

- La Agencia Multilateral de Garantía de Inversiones – MIGA – (Multilateral Investments Guarantee Agency) es una agencia del Banco Mundial que busca incrementar los flujos de inversión para la producción en países en desarrollo. Esto lo logra de dos formas: emite garantías que protegen contra riesgos no comerciales (como la no convertibilidad de la moneda, expropiación, disturbios civiles o guerra); y también promueve la inversión en países en desarrollo. Colombia ha sido un miembro de MIGA desde 1994 (Ley 149 de 1994, declarada exequible por la Corte Constitucional en sentencia C-203 de 1995).

²² Documento CONPES 2669 de 1997.

- La Convención Internacional para la Resolución de Conflictos sobre Inversiones – ICSID – (International Convention for the Settlement of Investment Disputes) señala que las disputas sobre inversiones entre los Estados, deben remitirse a un proceso de arbitraje y conciliación. Opera cuando surgen disputas sobre inversiones, y señala varios pasos a seguir, incluyendo: conciliación, arbitraje, sustitución y reconvencción de conciliadores y árbitros, concesión de costos, lugar de procedimientos, disputas entre Estados miembros.

El Congreso Colombiano ratificó el ICSID en 1996 a través de la Ley 267 de 1996, declarada exequible por la sentencia C-442 de 1996, de la Corte Constitucional.

- La OPIC (Overseas Private Investment Corporation) es una agencia del gobierno norteamericano creada por la Ley de Ayuda Extranjera de 1969. Tiene patrimonio propio, realiza préstamos y asegura contra riesgos no comerciales a los inversionistas privados estadounidenses, en países en desarrollo o regiones con las que Estados Unidos ha suscrito acuerdos bilaterales para garantizar la inversión. Colombia ha sido miembro de la OPIC desde 1985.
- Los Tratados Bilaterales de Inversión – conocidos por sus iniciales en inglés como BIT's – buscan proteger y promover la inversión extranjera. Colombia ha suscrito cinco de estos acuerdos, con Perú, España, Cuba, Gran Bretaña y Chile.

Por otro lado, Colombia se ha preocupado por desarrollar un sistema eficiente para promocionar la inversión. COINVERTIR se creó como un complemento a la estrategia de promoción de la inversión extranjera, uniendo los esfuerzos del gobierno y las empresas líderes de Colombia y el mundo.

COINVERTIR es una sociedad de economía mixta creada en 1992, cuya misión consiste en la promoción e impulso de la inversión extranjera en Colombia, como un elemento de desarrollo.

Su Junta Directiva está compuesta por los presidentes de seis grandes empresas y por importantes representantes del sector público. La agencia tiene fondos públicos y privados y actúa como vínculo entre los inversionistas colombianos y extranjeros, el Congreso y el Gobierno local.

Los objetivos de COINVERTIR son los siguientes:

- Contribuir al incremento del flujo de inversión extranjera hacia Colombia y la diversificación por sector y país de origen.
- Promover la internacionalización de la industria colombiana a través de asociaciones, alianzas, co-inversiones, subcontratación y transferencia de tecnología con inversión extranjera.
- Apoyar al gobierno en la difusión y promoción de oportunidades de inversión en sectores prioritarios.
- Contribuir al mejoramiento del clima para inversiones y facilitar el proceso de inversión y reinversión.
- Proporcionar información, objetiva y oportuna acerca de Colombia y de las oportunidades de inversión por sectores.
- Contribuir al logro del aumento de la inversión extranjera en términos del PIB.

Para el logro de sus objetivos, COINVERTIR presta los siguientes servicios:

- Promoción Sectorial: Búsqueda de inversionistas potenciales en ciertos sectores en los que el capital extranjero pueda movilizarse y generar ventajas para Colombia.
- Promoción de Proyectos: Identificar y promover proyectos en el extranjero en donde haya oportunidades para la inversión extranjera en Colombia.
- Servicio a los Inversionistas: Brindar información general y específica a inversionistas potenciales, dando una guía sobre los negocios en Colombia y el arreglo de cronogramas para visitas.
- Mejorar el clima para inversiones: Contacto directo con las inversiones extranjeras en Colombia, identificando sus aspectos desfavorables y presentando propuestas al gobierno para mejorarlas.
- Comunicaciones: Diseño y preparación de publicaciones sobre Colombia y oportunidades específicas de inversión en sectores específicos, en el contexto de la legislación aplicable.

1.5.5. Régimen cambiario

El régimen cambiario colombiano se encuentra regulado por la Ley 9 de 1991 y por la Resolución Externa N°8 de 2000, modificada por la Resolución Externa N°9 de 2000 de la Junta Directiva del Banco de la República²³. Esta regulación está encaminada al logro de la internacionalización de la economía del país, a estimular la inversión extranjera y el comercio exterior, y a favorecer el desarrollo de las transacciones corrientes entre Colombia y otros países. Como consecuencia de la realización de estos objetivos, Colombia será un país cada vez más competitivo y atractivo para los inversionistas.

Para efectos cambiarios se entiende que, todas las personas naturales que habitan el territorio nacional, al igual que las personas jurídicas domiciliadas en Colombia, y las sucursales de sociedades extranjeras en el país, son residentes en Colombia. Del mismo modo, también se consideran residentes en Colombia para los mismos efectos, las personas naturales extranjeras que permanezcan en el país durante más de seis meses continuos o discontinuos en un período de un año.

Desde el punto de vista operativo, el régimen cambiario se divide en el mercado cambiario, y el mercado libre.

1.5.5.1. Mercado cambiario

Está constituido por la totalidad de las divisas que deben ser canalizadas a través de intermediarios autorizados del mercado cambiario, o del mecanismo de compensación. También pertenecen a este mercado, aquellas divisas que se canalicen voluntariamente a través de él. La Junta Directiva del Banco de la República se ocupa de determinar cuáles operaciones deben realizarse a través de este mercado, bien sea mediante intermediarios, o cuentas de compensación.

Las divisas provenientes de operaciones de cambio del mercado cambiario, así como las divisas para el pago de obligaciones provenientes de estas mismas operaciones, deben canalizarse a través de los intermediarios autorizados para

²³ La Resolución Externa N°21 de 1993 fue derogada por la Resolución Externa N°8 de 2000, salvo en sus artículos 30 y 96, los cuales mantienen su vigencia para efectos de lo previsto en los artículos 80 y 83 de la Resolución Externa N°8 de 2000 de la Junta Directiva del Banco de la República.

ello, o a través del mecanismo de compensación, dentro de un plazo máximo de 6 meses, contados desde la fecha de recepción de las divisas.

A través del mercado cambiario deben canalizarse las siguientes operaciones:

- Importación y exportación de bienes.
- Operaciones de endeudamiento externo realizadas por residentes en Colombia, así como los costos financieros directamente relacionados con ellas
- Inversiones en Colombia de capital extranjero, y los rendimientos asociados a las mismas.
- Inversiones de capital colombiano en el exterior, así como los rendimientos asociados a las mismas.
- Inversiones financieras en títulos emitidos y en activos radicados en el exterior, así como los rendimientos asociados a las mismas, salvo cuando las inversiones se realicen con divisas provenientes de operaciones que no deban canalizarse a través del mercado cambiario.
- Aavales y garantías en moneda extranjera.
- Operaciones de derivados.

Los residentes en el país y los residentes en el exterior que efectúen en Colombia una operación de cambio, deberán presentar una declaración de cambio en los términos de la Resolución Externa N°8 de 2000. Dicha declaración, consiste en un formulario que debe ser debidamente diligenciado por quien realiza la operación, su representante, su apoderado general, o mandatarios especiales aunque no sean abogados. En ella se manifiesta la información relativa a la operación realizada. Debe conservarse con sus documentos de soporte durante el término de caducidad de la acción sancionatoria para infracciones cambiarias, período durante el cual, la DIAN o la Superintendencia de Sociedades, según el caso, tienen competencia para investigar las operaciones de cambio.

Los intermediarios del mercado cambiario serán responsables de la información consignada en las declaraciones de cambio y del envío de los documentos que se requieran para fines estadísticos al Banco de la República, en los términos que éste señale. Del mismo modo, el Banco de la República será responsable del procesamiento de la información consignada en las declaraciones de cambio por las operaciones realizadas a través del mecanismo de compensación.

Cuando la operación se realiza a través de los intermediarios del mercado cambiario, la declaración se presenta ante ellos. Por el contrario, cuando se

realiza mediante cuentas de compensación, se presenta al Banco de la República con el informe mensual de la cuenta.

Las instituciones del sector financiero (bancos comerciales, bancos hipotecarios, corporaciones financieras, Financiera Energética Nacional (FEN), Banco de Comercio Exterior de Colombia (BANCOLDEX), cooperativas financieras, sociedades comisionistas de bolsa, casas de cambio, y compañías de financiamiento comercial²⁴), son los intermediarios del mercado cambiario, y su función consiste en canalizar las divisas correspondientes a las operaciones del mercado cambiario, adquiriendo y vendiendo las divisas que se necesiten, o que se deriven de estas operaciones. Deben cumplir las obligaciones consagradas en el artículo 60 de la Resolución Externa N°8 de 2000 de la Junta Directiva del Banco de la República, relacionadas con la declaración de cambios, y el suministro de información a las Superintendencias Bancaria y de Valores, al Banco de la República, a la Fiscalía General de la Nación, y a la Unidad de Información y Análisis Financiero, so pena de la imposición de sanciones por parte de las Superintendencias Bancaria o de Valores, según su competencia. Adicionalmente, las casas de cambio deben cumplir con los requisitos establecidos para adquirir la autorización previa por parte de la Superintendencia Bancaria.

Las tasas de cambio de compra y venta de divisas se determinarán por el libre acuerdo de las partes en la operación, sin que el intermediario pueda cobrar comisión alguna, salvo el caso de las operaciones realizadas por las sociedades comisionistas de bolsa en desarrollo de contratos de comisión.

Además de los intermediarios del mercado cambiario, los residentes en Colombia pueden acudir al mecanismo de las cuentas de compensación para manejar sus operaciones, y cumplir con la obligación de canalizar las divisas por el mercado

²⁴ Las cooperativas financieras y las compañías de financiamiento comercial podrán realizar las mismas operaciones de cambio que los bancos comerciales, bancos hipotecarios y corporaciones financieras, siempre que su capital pagado y reserva legal alcance el monto mínimo que debe acreditarse para la constitución de una corporación financiera. Si su capital pagado y reserva legal resulta inferior a este monto, las cooperativas financieras y las compañías de financiamiento comercial podrán realizar las mismas operaciones de cambio que las sociedades comisionistas de bolsa y las casas de cambio cuyo patrimonio sea superior 3,500 millones de pesos. Sin embargo, las casas de cambio no podrán realizar las operaciones contempladas en el literal c) del numeral 2 del artículo 59 de la Resolución Externa N°8 de 2000, el cual se refiere al manejo y administración de sistemas de tarjetas de crédito y de débito internacionales, conforme a las operaciones autorizadas a cada clase de entidad.

(Los montos del patrimonio se ajustarán anualmente en el mismo sentido y porcentaje en que varíe el índice de precios al consumidor que suministre el DANE. El valor resultante se ajustará al múltiplo en millones de pesos inmediatamente superior. El primer ajuste se efectuará en enero de 2001 con base en el índice de precios al consumidor registrado durante el año 2000).

cambiario. Mediante este mecanismo, cualquier residente en Colombia puede disponer de una cuenta corriente en moneda extranjera en el exterior, y utilizarla para recibir y girar divisas provenientes de sus operaciones cambiarias.

Para hacer uso de este mecanismo, es necesario cumplir con una serie de requisitos señalados por el ordenamiento cambiario (registro de la cuenta en el Banco de la República bajo la modalidad de cuentas corrientes de compensación; informe mensual de manejo de la cuenta al Banco de la República). Así, por medio de la cuenta de compensación, es posible pagar importaciones, consignar pagos por exportaciones, recibir desembolsos de créditos extranjeros, pagar capital e intereses, recibir sumas para realizar inversión extranjera en Colombia y girar utilidades de la inversión. También es posible pagar obligaciones del mercado libre.

1.5.5.2. Mercado libre

Las operaciones de cambio que no estén calificadas como operaciones que deban canalizarse por el mercado cambiario, son de mercado libre, por lo cual pueden realizarse sin necesidad de recurrir a los intermediarios del mercado cambiario ni a cuentas de compensación.

Algunas de las operaciones que pueden realizarse en el mercado libre, son las siguientes:

- Inversiones financieras o en activos en el exterior.
- Consignación de divisas en cuentas corrientes en el exterior, sin necesidad de registro en el Banco de la República.
- Pago de gastos personales con tarjetas de crédito internacionales.
- Pago de tiquetes y fletes de transporte internacional.
- Pago de primas de seguros con denominación en divisas.
- Pago de reaseguros o siniestros por parte de las empresas de seguros establecidas en Colombia.
- Pago en el exterior de cualquier operación que no sea del mercado cambiario.

Las personas naturales o jurídicas residentes en Colombia, pueden tener en el exterior cuentas corrientes en moneda extranjera, y a través de ellas manejar sus operaciones del mercado libre, sin que se requiera autorización de las autoridades colombianas, y sin tener que rendir informes sobre su manejo.

En relación con las operaciones entre residentes en Colombia, ningún contrato celebrado entre ellos, salvo autorización expresa (por ejemplo, cuentas de compensación especiales, sector de hidrocarburos, etc.), es considerado una operación de cambio, razón por la cual, las obligaciones que de ellos se deriven, deben pagarse en moneda legal colombiana a la tasa representativa del mercado²⁵ a la fecha de su celebración, salvo estipulación en contrario de las partes.

1.5.5.3. Regímenes cambiarios especiales

1.5.5.3.1. Hidrocarburos y minería

El régimen cambiario de estos sectores es más favorable y flexible que el ordinario, pues las empresas nacionales y con capital extranjero que realicen actividades de exploración y explotación de petróleo, gas natural, carbón, ferroníquel o uranio, y las empresas que se dediquen exclusivamente a la prestación de servicios técnicos para la exploración y explotación de petróleo podrán celebrar y pagar contratos en moneda extranjera entre ellas, dentro del país, siempre y cuando, las divisas respectivas provengan de recursos generados en su operación. También podrán pagarse en moneda extranjera las compraventas de combustibles para naves y aeronaves en viajes internacionales celebradas entre residentes en el país, y las compraventas de petróleo crudo y gas natural de producción nacional que realice ECOPETROL y las demás entidades dedicadas a la actividad industrial de refinación de petróleo. Los residentes en el país podrán efectuar pagos en moneda extranjera correspondientes a las ventas de gas natural de producción nacional efectuadas

²⁵ Tasa Representativa del Mercado (TRM): Es la tasa de cambio de las operaciones de compra y venta de divisas que calcula y certifica la Superintendencia Bancaria con base en la información disponible, conforme a la metodología establecida por el Banco de la República. Para el cálculo de esta tasa, se deberán excluir las operaciones de ventanilla y las de derivados. Mientras el Banco de la República expide la reglamentación para la metodología del cálculo de esta tasa, se utilizará la metodología prevista en la Resolución Externa N°21 de 1993. Esta metodología consiste en la obtención del promedio aritmético de las tasas de compra y venta de divisas y certificados de cambio con 10 o menos días de emitidos, realizadas por los bancos comerciales y las corporaciones financieras en diferentes ciudades del país. La Superintendencia Bancaria certifica diariamente esta tasa.

Hasta hace poco, la tasa de cambio se manejó por el sistema de la banda cambiaria, pero a finales de septiembre de 1999 el Banco de la República la eliminó y permitió la libre flotación del peso, de acuerdo con las fluctuaciones del mercado. Con esta reforma, el banco central espera que al permitir que el mercado fije la tasa de cambio para el peso, la economía colombiana pueda absorber mejor los choques externos y se facilite la conducción de la política monetaria, como también, se logre una reducción en la especulación contra la moneda, y se permita que el banco central continúe con su política de reducir los niveles de inflación.

por las empresas con capital del exterior que realicen actividades de exploración y explotación de petróleo y gas natural.

Las empresas con capital del exterior que realicen actividades de exploración y explotación de petróleo, gas natural, carbón, ferroníquel o uranio, o se dediquen exclusivamente a la prestación de servicios técnicos para la exploración y explotación de petróleo, no podrán reintegrar al mercado cambiario las divisas provenientes de sus ventas en moneda extranjera. Tampoco podrán adquirir divisas en el mercado cambiario por ningún concepto, y deberán reintegrar al mercado cambiario las divisas que requieran para atender sus gastos en moneda colombiana. Para que estas empresas puedan sustraerse a estas disposiciones, deberán informar al Banco de la República sobre su deseo de no acogerse a ellas, durante un término inmodificable mínimo de 10 años, contados a partir de la fecha de presentación de la comunicación correspondiente. Por consiguiente, todas las operaciones de cambio que realicen, quedarán sometidas a las normas comunes del régimen cambiario, incluyendo las relacionadas con el mecanismo de compensación.

1.5.5.3.2. Zonas francas

Los usuarios de las zonas francas industriales no tienen la obligación de reintegrar al mercado cambiario las divisas obtenidas en sus exportaciones y demás operaciones de cambio, pero pueden reintegrar a través del mercado cambiario las divisas necesarias para atender sus gastos en moneda legal colombiana o extranjera. Para comprar mercancías, estos usuarios pueden obtener financiación por parte de entidades financieras del exterior, de sus proveedores y de los intermediarios del mercado cambiario.

Las importaciones y exportaciones de bienes y servicios que se realicen entre residentes en el país y usuarios industriales de bienes instalados en zonas francas industriales, se podrán pagar en divisas o en moneda legal colombiana.

1.6. ASPECTOS ECONOMICOS

1.6.1. Modernización de la economía colombiana

1.6.1.1. Apertura económica

En 1960 Colombia adoptó un modelo de desarrollo basado en sustitución de importaciones, el cual fue exitoso. Altas barreras arancelarias, restricciones a la inversión extranjera y rígidos controles de intercambio, protegieron al mercado doméstico, para que la industria pudiera desarrollarse antes de tener que enfrentar una fuerte competencia a nivel regional y mundial. Con un clima macroeconómico estable y balanceado durante los años 60 y 70, el crecimiento económico fue muy fuerte. Pero a finales de los años 80, el modelo de sustitución de importaciones se volvió menos viable: La inversión estaba en un nivel mas bajo, y la productividad se estaba estancando.

Al iniciar la administración del presidente Gaviria en 1990, un amplio programa de reforma, inició la liberalización de la economía, el comercio y el sistema político. Con el apoyo de líderes políticos y de la empresa privada, se dieron grandes cambios en el papel que realizaba el Estado, en su estructura administrativa, regulaciones comerciales, banca central, legislación cambiaria, legislación tributaria, sistema financiero, empleo y seguridad social, inversión extranjera y competencia, entre otras áreas. El proceso se realizó dentro del Programa para la Modernización de la Economía, el cual se basó en cuatro principios centrales: gradualidad, sostenibilidad, automaticidad y universalidad. Estos principios fueron designados para asegurar que el sector productivo pudiera adaptarse a las nuevas reglas, que la economía ofreciera un ambiente propicio para la permanencia del proceso de liberalización, y que el proceso mismo fuera irreversible y sin excepciones.

1.6.1.2. La descentralización del Estado

La función del Estado en la economía ha sido redefinida. Actualmente actúa como coordinador de los papeles del gobierno y el sector privado, en donde este último realiza aquello en lo que es mas eficiente y efectivo, y el Estado actúa como regulador y garante de la satisfacción de las necesidades básicas de la población. El programa de reformas incluyó un plan de privatizaciones. El Estado se retiró de actividades directas en servicios públicos, operación de puertos, industria, turismo y servicios financieros.

La descentralización del gobierno se concretó mediante el programa de transferencia de recursos y funciones a las autoridades territoriales, las cuales reciben entrenamiento y desarrollan planes que respondan a los distintos tipos de inversión necesaria a nivel territorial.

1.6.2. Sistema financiero

El sistema financiero fue liberalizado. La desregularización y racionalización de los controles, se diseñó para que la labor de las autoridades reguladoras fuera mas flexible y eficiente. La competencia extranjera ha sido permitida sin restricciones al tipo de operaciones realizadas, y sin restricciones porcentuales. Como resultado, el sector financiero se ha modernizado y vuelto competitivo. También se tomaron medidas para fomentar el desarrollo del mercado de capitales y la penetración masiva del mercado para depósitos públicos. Se tomaron medidas para acelerar el proceso de privatización de varios activos del Estado en el sector financiero, algunos de los cuales se adquirieron en cierta medida de manera forzosa, durante la crisis financiera de los años 80.

El sistema financiero fue modernizado y reestructurado para estimular la economía, y ahora está abierto a la competencia internacional. La Ley 45 de 1990 redefinió al sector, fomentando el ahorro y una mayor eficiencia en los préstamos, en coordinación con las prácticas internacionales. La Superintendencia Bancaria es ahora parte del sistema diario de control del sistema, las instituciones financieras pueden actualmente comprometerse en cualquier clase de operación financiera, las fusiones y adquisiciones son ahora mucho mas flexibles, y nuevas licencias para bancos están siendo concedidas, después de varios años de restricciones.

Sin embargo, la salud del sector financiero se ha deteriorado notablemente desde finales de 1996, afectando especialmente a las cooperativas financieras y a los bancos públicos. El menoscabo se ha manifestado en grandes pérdidas, en un ostensible deterioro de la solvencia y en un incremento de la participación de la cartera vencida de los intermediarios financieros del 9% en septiembre de 1998 al 13,2% un año después. Aunque todos los grupos de intermediarios financieros se han debilitado, las dificultades más serias se han presentado en los bancos públicos que manejan el 20% de los depósitos del sistema bancario, los cuales también se han visto afectados por una mala administración. Las instituciones especializadas en crédito hipotecario se afectaron por el incremento en el valor de los activos. La mayoría de los bancos públicos han sido severamente descapitalizados o han llegado a estar completamente insolventes, con una proporción de cartera vencida del 24% en septiembre de 1999, comparado con el 13,2% de un año atrás²⁶.

²⁶ Carta de Intención del gobierno colombiano al Fondo Monetario Internacional enviada en diciembre de 1999, en la cual describe las políticas que pretende implementar en el período 1999-2002, dentro del contexto de su petición para pedir ayuda financiera al FMI.

Con el fin de hacerle frente a las dificultades económicas y financieras, la administración Pastrana tomó una serie de medidas las cuales incluyeron recortes de gasto, la ampliación de la base del IVA, el incremento de los impuestos sobre los combustibles y la introducción de programas para fortalecer la recolección de impuestos y combatir la evasión y el contrabando. En noviembre de 1998, se declaró una emergencia económica, bajo la cual se estableció un impuesto del 0,2% a las transacciones financieras para ayudar a financiar programas de alivio a los deudores hipotecarios y para fortalecer los bancos públicos y las cooperativas financieras. Posteriormente se introdujo un programa para recapitalizar a las instituciones financieras privadas viables, con un crédito de mediano plazo del Fondo de Garantías de Instituciones Financieras (FOGAFIN).

Dentro del proceso de salvamento al sistema financiero, se liquidó la Caja Agraria y se reemplazó con el Banco Agrario, el cual es más pequeño y más controlado. En este mismo sentido, las autoridades están comprometidas a desvincularse por completo de todos los bancos públicos de primer piso restantes, durante el período comprendido entre los años 2000-2001. Mientras se logra este propósito, se han establecido controles estrictos sobre la operación de estos bancos. La estrategia para salvar al sector financiero también incluye un mayor fortalecimiento de la supervisión bancaria por parte de la Superintendencia, incluyendo visitas de inspección más intensas y la toma de medidas para llevar gradualmente el nivel de las provisiones de las instituciones financieras a los estándares internacionales para finales de 2002. En julio de 1999 el Congreso aprobó una ley de reforma del sector financiero que fortalece el poder de las autoridades supervisoras para manejar los bancos en problemas de forma rápida y para incrementar los requerimientos mínimos de capital, entre otras medidas.

1.6.2.1. Banco central

La Constitución de 1991 hizo del Banco de la República un banco central independiente, constituyéndolo en la máxima autoridad en términos de administración de las políticas monetaria, cambiaria y crediticia, cuya misión principal es la preservación de la capacidad adquisitiva de la moneda. La Junta Directiva del Banco de la República, conformada por seis miembros, tiene independencia total del gobierno de turno. El Gerente del Banco es elegido por la junta directiva y es miembro de ella. Los cinco miembros restantes, de dedicación exclusiva, son nombrados por el Presidente de la República para períodos prorrogables de cuatro años. Los miembros de la junta directiva representan exclusivamente el interés de la nación.

El Banco de la República es el banco emisor, el cual puede intervenir la base monetaria, las tasas de interés y tasas de cambio en el mercado abierto. También fija el encaje y es el prestamista de última instancia y banquero de los establecimientos de crédito. Actúa como agente fiscal del gobierno y administra las reservas internacionales.

1.6.3. Régimen tributario²⁷

En diciembre de 1995, el Congreso realizó una reforma tributaria para equilibrar el sistema tributario, incrementar la estabilidad fiscal y financiar los programas sociales de la administración, así como para atraer inversión extranjera y doméstica. Posteriormente, en julio de 1997, una nueva reforma tributaria fue implementada y en diciembre de 1998 tuvo lugar otra más. Estas dos reformas buscaron establecer mecanismos para controlar la evasión de impuestos y alcanzar un crecimiento significativo en el recaudo. Actualmente el Congreso de la República se encuentra estudiando la última reforma tributaria propuesta por el gobierno, la cual busca fortalecer el recaudo de impuestos.

Las reformas tributarias implementadas en los años 90, introdujeron un sistema eficiente con tasas uniformes y rentas estables. Los prejuicios en contra de las importaciones fueron eliminados. Los beneficios tributarios fueron retirados a algunos sectores y el 90% de los bienes básicos quedaron exentos de impuestos. También se incentivó la actividad en el mercado de capitales.

Se crearon nuevas facilidades para la repatriación de capitales, y se racionalizaron los impuestos a la inversión extranjera, reduciendo el impuesto sobre dividendos del 20% al 7%. La doble tributación también fue eliminada haciendo que las ganancias de capital por venta de acciones, no fuera gravada.

En la reforma que el gobierno presentó al Congreso durante este año (2000), se proponen cambios en el impuesto de renta con el propósito de reducir las fuentes de ingreso exentas. Igualmente, se propusieron cambios para cerrar los vacíos existentes en el sistema del IVA. El Gobierno también propuso la extensión del impuesto a las transacciones financieras y la obtención de ingresos adicionales por una reorganización del sistema nacional de loterías. Adicionalmente, se presentarán varias reformas estructurales con el objetivo de controlar el gasto público.

²⁷ En el Capítulo 2 de esta obra, se realizará un estudio mas detallado del Régimen Tributario Colombiano aplicable a la Inversión Extranjera.

El esfuerzo más importante para controlar el gasto público en el mediano plazo es la propuesta presentada al Congreso en septiembre de 1999 de expedir un acto legislativo, con el fin de modificar el actual sistema de transferencias a las entidades territoriales de un porcentaje fijo de los ingresos actuales del Estado, a cantidades que permanecerán constantes en términos reales. La idea del gobierno, es que este nuevo sistema de transferencias sea una realidad a partir de julio de 2001 en el caso de las transferencias a los departamentos, y a partir de 2002 en el caso de las transferencias a los municipios.

1.6.4. Derecho de la competencia

En el área de competencia y control antimonopolístico se realizaron reformas para proteger al consumidor. Dichas reformas se refirieron a temas como fijación de precios, segmentación del mercado, y restricciones a la oferta y la demanda. Se introdujeron penas para castigar la violación de los estándares de publicidad, la negativa a la oferta de productos y la retaliación a través de precios u otro tipo de influencias, así como por el abuso de la posición dominante en el mercado. Estas reformas fueron introducidas por la Ley 256 de 1996 por la cual se dictan normas sobre competencia desleal.

1.6.5. Plan Colombia

A continuación se hará una breve mención de los aspectos del Plan Colombia que guardan relación directa con temas de economía colombiana.

1.6.5.1. Reencauzamiento de la economía

Uno de los propósitos centrales del Plan Colombia, es reencauzar la economía, la cual se ha visto gravemente afectada por la situación actual de violencia que acosa a nuestro país.

El gobierno colombiano actual ha heredado una economía en franco deterioro. El desempleo ha alcanzado un pico histórico que ya supera el 20% y el producto interno bruto ha pasado por su tercer trimestre (enero-marzo de 2000) consecutivo de crecimiento negativo. Algunos choques externos (precios bajos del café y de otros productos básicos y daños mayores por terremotos) han agravado los

problemas económicos del país (un déficit fiscal creciente desde los tempranos años 1990 y problemas en el sector bancario). El conflicto armado, y la situación de inseguridad pública sirven para aumentar la desconfianza en la economía. A medida que las oportunidades de empleo sigan desapareciendo debido a la recesión económica, cada vez más colombianos estarán buscando su forma de vida en el ejercicio de actividades ilícitas como el narcotráfico y el terrorismo.

El elemento central de la estrategia del gobierno es la estabilización de la economía, y un regreso al equilibrio fiscal. Estas medidas establecerán una base para un crecimiento sostenido en el comercio del sector privado y en la inversión. Esta confianza renovada, junto con un sistema bancario saneado, finanzas centrales estables, mejoras en el orden público, y el aumento de exportaciones colombianas junto con medidas para mejorar el clima para la inversión crean un ambiente en el cual el crecimiento del sector privado genera empleo. Dada la necesidad de una consolidación fiscal, Colombia necesita ayuda financiera para cubrir su presupuesto de seguridad y antinarcóticos, lo mismo que las urgentes necesidades de inversión social. Mientras los narcotraficantes y los grupos guerrilleros siguen financiándose a través del narcotráfico, el Estado se ha visto obligado a hacer recortes en áreas críticas debido a la carga del endeudamiento y el servicio del mismo. (En los últimos cinco años la deuda total de Colombia casi se ha duplicado, subiendo de 19.1% del PIB en 1995 hasta el 34% del PIB en 1999). Como parte de los recortes presupuestales, se han presentado reducciones dramáticas en las asignaciones a las Fuerzas Armadas, la Policía y el sistema judicial (20%). Por eso es necesario obtener apoyo externo para que el gobierno pueda consolidar sus reformas económicas y al mismo tiempo aumentar el flujo de recursos para financiar el esfuerzo militar y satisfacer las necesidades sociales. Así el gobierno podrá establecer una base sólida para el crecimiento económico liderado por el sector privado y al mismo tiempo garantizar que la situación económica actual no genere empleo adicional en actividades ilícitas.

1.6.5.2. Medidas de estabilización

El gobierno está trabajando para estabilizar el ambiente macroeconómico, con énfasis especial en la eliminación de desequilibrios en las cuentas fiscales y los problemas del sector bancario.

Durante el último año, se han hecho recortes en el gasto público, la base para el IVA se amplió, se estableció un impuesto especial sobre las operaciones financieras y se implementaron controles sobre la evasión de impuestos. La

mayor parte de los salarios de los empleados públicos han sido congelados y se harán mayores recortes en la burocracia y en el gasto diferente al de inversión.

El gobierno está coordinando sus actividades estrechamente con las instituciones financieras internacionales. Se ha negociado con el Fondo Monetario Internacional en relación con un programa de ayuda para tres años con el fin de apoyar el plan del gobierno para las reformas fiscales y estructurales. La ayuda del Banco Mundial y del BID está prestando apoyo a los esfuerzos del gobierno para reformar el sector financiero y las finanzas públicas.

Adicionalmente, el gobierno ha preparado una red de apoyo social para aliviar el impacto negativo que el ajuste fiscal tenga sobre los sectores más vulnerables de la población. Con el desempleo al nivel del 20% existe un grupo vulnerable que incluye las familias desplazadas desde las áreas de conflicto en todo el país. Los instrumentos políticos imitan las políticas implementadas con éxito en países similares: obras públicas específicas, subsidios para las necesidades básicas (especialmente para los niños y madres solteras) y crédito enfocado. El gobierno está trabajando con los organismos financieros para garantizar que el programa de estabilización fiscal no perjudique los sectores más vulnerables de la sociedad. Es indiscutible que el gobierno necesita financiamiento externo adicional con el fin de implementar su estrategia.

1.6.5.3. Promoción del comercio y la inversión

Con una bonanza económica a principios de los años 90, Colombia pudo reducir su desempleo hasta el 8%, lo cual a su vez disminuyó en mayor grado la influencia de los grupos del crimen organizado en las grandes ciudades. La recesión ha afectado estas áreas urbanas en forma grave, con un desempleo en Bogotá del 20% y en Cali de casi el 23%. Esta situación se ha agravado debido a que gran parte del producto del narcotráfico se lava a través de las importaciones de contrabando hacia Colombia, hecho que alimenta la violencia, disminuye los ingresos fiscales y ocasiona daños mayores en el empleo de las industrias lícitas que compiten con el contrabando. De este modo, el desempleo tiene un impacto grave como causa de desestabilización en las ciudades y debe ser combatido mediante la reactivación de la producción industrial.

En los últimos 10 años, Colombia ha abierto su economía, tradicionalmente cerrada, con una rápida expansión tanto de exportaciones como de importaciones. Sin embargo, el sector agropecuario ha sufrido graves impactos ya que la producción de algunos cereales tales como el trigo, el maíz, la cebada, y otros

productos básicos tales como soya, algodón y sorgo han resultado poco competitivos en los mercados internacionales. Como resultado de ello, se han perdido 700.000 hectáreas de producción agrícola frente al aumento de importaciones durante los años 90, y esto ha contribuido al incremento del desempleo en las áreas rurales que a la vez son la escena principal del conflicto armado. La modernización esperada de la agricultura en Colombia ha sido muy lenta, ya que los cultivos permanentes en los cuales Colombia es competitiva como país tropical, requieren de inversiones y créditos sustanciales puesto que son de rendimiento tardío.

A falta de un espacio para una expansión fiscal, la inversión privada, tanto doméstica como extranjera, es necesaria para la recuperación y la generación del empleo en actividades lícitas. Sin embargo, esta nueva inversión se encuentra amenazada por el deterioro en la confianza de los inversionistas. En especial, la inversión extranjera es necesaria no solamente para ayudar a satisfacer la continua necesidad de la economía de nueva financiación, sino además indispensable para la modernización del eje industrial del país, lo cual proporcionaría un alivio más rápido al problema del desempleo.

Colombia ha desarrollado un plan estratégico de diez años para incentivar su comercio exterior. Esto es vital para el desarrollo económico y para combatir los estímulos que puede ofrecer el narcotráfico, ya que un aumento en el comercio exterior sería de gran ayuda para las iniciativas del sector privado y aumentaría la inversión tanto extranjera como doméstica en los sectores no tradicionales.

El plan involucra el desarrollo de inteligencia comercial sobre la demanda mundial y la promoción de integración regional e interregional bajo lineamientos estratégicos. También, involucra el diseño de políticas que reúnan a los sectores industriales, agrícolas y de servicios bajo una política de comercio, que construyan una infraestructura diseñada para mejorar la productividad y que apoyen la innovación tecnológica orientada hacia exportaciones en forma adecuada y la formación de capital humano. En este esfuerzo, el gobierno atenderá especialmente a la promoción de las empresas pequeñas y medianas para la creación de empleo en el sector privado.

El plan implica también la implantación de medidas para atraer la inversión extranjera y promover la expansión del comercio. Adicionalmente, Colombia tomará medidas para promover un ambiente favorable para el comercio electrónico con el fin de crear nuevas oportunidades de negocios y mejorar la competitividad de los negocios actuales.

Por otro lado, Colombia mira hacia sus mayores socios comerciales, entre ellos Estados Unidos, con el fin de ampliar el acceso a sus mercados para los productos en los cuales goza de una ventaja competitiva. El apoyo continuado de los Estados Unidos y la Unión Europea para el acceso preferencial a sus mercados, es vital para el desarrollo económico de Colombia y para poner fin a situaciones de violencia, ya que promueve iniciativas del sector privado y ayuda a ampliar la inversión en sectores no tradicionales; de este modo crea empleo que de otra forma sería absorbido por el narcotráfico, por los grupos guerrilleros y terroristas, o por los grupos de autodefensa al margen de la ley. En especial la oportuna ampliación de la duración del ATPA²⁸ sería de gran importancia, para disminuir las incertidumbres que rodean tanto el comercio como la inversión.

En igual sentido se requiere del apoyo de la Unión Europea a través del Sistema General de Preferencias (SGP)²⁹, cuya extensión para que cubra el período 2002-2004 es vital, lo mismo que en el caso del SGP Andino³⁰. El impacto

²⁸ El ATPA será explicado en el Capítulo 3.2.1. de esta obra.

²⁹ SISTEMA GENERALIZADO DE PREFERENCIAS - SGP DE EUROPA. El SGP europeo concede reducción de los derechos de aduana, con limitaciones cuantitativas para una serie de productos agropecuarios. Alrededor del 20% de 700 productos agropecuarios disfrutaban en la Unidad Exportadora de franquicia arancelaria. Los restantes gozan de reducciones que van de un 20% a un 50% del derecho de la cláusula de Nación más Favorecida (NMF), sin limitaciones cuantitativas. Cuarenta y dos países menos desarrollados, entre los cuales se incluye Colombia, se benefician de un trato preferencial para los productos incluidos en los capítulos 3,5,9,13,14,18,19,20 y 24 del sistema armonizado. Todos los productos industriales y semi-manufacturados, con excepción de algunos productos básicos, gozan de franquicia aduanera. En consideración a que el SGP Andino, nos concede preferencias arancelarias más ventajosas, las exportaciones deben acogerse a este mecanismo hasta su vigencia.

³⁰ SGP ANDINO OTORGADO POR LA UNIÓN EUROPEA: Las recomendaciones de la segunda Conferencia de las Naciones Unidas sobre Comercio y Desarrollo, que tuvo lugar en la India en 1968, fueron la base para que la Unión Europea y demás países desarrollados, en su política comercial hacia los países en desarrollo, decidieran aplicar el Sistema Generalizado de Preferencias.

Dentro de este marco, la Unión Europea aprobó en 1990 un Programa Especial que profundizó las preferencias, en beneficio de los países andinos, excepto Venezuela, consistente en una rebaja del 100% del gravamen aduanero para casi el 90% del universo arancelario comunitario, programa que entró en vigor el 1° de enero de 1991, por un período de cuatro años.

En vista de que el vencimiento del SGP y del Programa Especial o SGP andino estaba previsto para finales de 1994, el gobierno colombiano desarrolló una serie de acciones tendientes a obtener su prórroga por diez años más, acción que fue apoyada por el grupo andino en su conjunto. Fue así como se consiguió que el Consejo de Ministros de la Unión Europea, aprobara, los Reglamentos del nuevo esquema del SGP el 20 de diciembre de 1994, para productos industriales y el 20 de junio de 1996 para productos agrícolas. En dichos Reglamentos se recoge el Programa Especial aplicado a la Comunidad Andina, con la inclusión de Venezuela. En el año de 1998 se hizo una revisión del esquema, la cual estaba prevista en los Reglamentos anteriores. En dicha revisión nuestros productos de exportación continuaron con los mismos beneficios que tenían anteriormente.

El nuevo Reglamento aprobado el 21 de diciembre de 1998, es el CE No. 2820/98 del Consejo, cuya aplicación se extiende hasta el año 2001, cuando será sometido nuevamente a una revisión.

socioeconómico de este último, como lo ha evaluado la propia Comisión Europea, ha sido muy efectivo en la erradicación de cultivos ilícitos y la lucha contra el narcotráfico, así como para la promoción del comercio, la inversión y la generación de empleo.

Colombia debe trabajar en conjunto con la comunidad internacional para negociar acuerdos bilaterales de comercio (BIT's) como mecanismo para proteger las inversiones extranjeras, dependiendo de los productos y servicios. Con Estados Unidos hay que avanzar lo más pronto posible, hacia acuerdos de "cielos abiertos" con el fin de facilitar los servicios de transporte aéreo de carga y pasajeros. Para el logro de tal fin, Colombia trabajará sobre el cumplimiento de normas internacionales de seguridad aérea. Además estudiará las posibilidades de utilizar más recursos del Banco Mundial y del BID, y buscará una utilización más efectiva

Este Reglamento, para todos los países en desarrollo incluidos, excepto la Comunidad Andina, establece cuatro listas de productos teniendo en cuenta el grado de sensibilidad de los mismos en el mercado comunitario. Para cada lista establece el derecho preferente aplicable, así: para los muy sensibles es igual al 85% del derecho aduanero común, para los sensibles del 70%, para los semisensibles del 35%, mientras que para los no sensibles se suspenden totalmente los derechos correspondientes.

El programa especial o SGP andino se establece en la Sección 4 artículo 7º del mismo Reglamento. Por el cual se suspende totalmente los derechos de aduana para los mismos productos incluidos en el programa vigente en 1998.

Acumulación Andina y Bilateral: Como parte de los criterios de origen, la Unión Europea otorgó en diciembre de 1992, la posibilidad de que los países andinos pudiéramos, en forma integrada, cumplir con las normas de origen. Este criterio, por ejemplo, permitió al sector pesquero colombiano cumplir con los requisitos comunitarios sobre la bandera del barco, propiedad y tripulación.

El nuevo esquema comunitario del SGP, que entró en vigor el 1o. de enero de 1995, incluye el criterio de cúmulo del país otorgante, que permite la acumulación de origen entre empresas europeas y empresas de la Comunidad Andina. Este nuevo criterio propicia el desarrollo de procesos productivos integrados entre las dos regiones. En el caso de la pesca, implica que las empresas pesqueras colombianas pueden utilizar barcos y tripulación europea, o puedan realizar cualquier tipo de asociación con los europeos.

Grupos de productos para los cuales el SGP ANDINO mejoró sus condiciones de acceso:

- Café crudo o verde sin descafeinar
- Flores frescas
- Textiles y confecciones
- Pescados, crustáceos y moluscos
- Atún
- Cueros y sus manufacturas
- Tabaco
- Frutas frescas (excepto banano, fresas y limones)
- Preparados de frutas
- Jugo de maracuyá
- Preparados alimenticios diversos
- Calzado y sus partes componentes
- Palmitos preparados o conservados

de programas norteamericanos existentes como la financiación de la OPIC, y la TDA³¹, con el fin de promover actividades de inversión.

1.6.6. Estadísticas económicas³²

La economía colombiana había sido considerada como una de las más estables de Latinoamérica. La política económica tradicionalmente se ha basado en el establecimiento de metas para la inflación, reducción del déficit fiscal, y disminución del déficit en la balanza comercial y cuenta corriente.

Sin embargo, en los últimos años se ha presentado una grave crisis económica que puede evidenciarse en el desaceleramiento del crecimiento del Producto Interno Bruto (PIB), el cual en 1999, tuvo un crecimiento negativo. Adicionalmente el déficit fiscal se ha agravado, de tal forma que hoy en día el 98% de los ingresos del gobierno central se destinan al pago de intereses y transferencias, de manera que gran parte de los gastos del gobierno se financian con deuda, principalmente interna, por lo cual se hace indispensable un ajuste fiscal urgente. La tasa de cambio también ha aumentado debido a diversos factores como la reciente “guerra de referendos”, “leyes” de las FARC, bajas en la calificación del crédito, demoras en los procesos de privatización, etc. En cuanto a las tasas de interés, estas han venido aumentando, lo cual ha empeorado la calidad de la cartera, y a la

³¹ Trade and Development Agency (TDA): Agencia federal independiente que presta asistencia a las compañías de Estados Unidos, ayudándolas a aprovechar oportunidades de negocios en el exterior. Esto lo hace a través de la financiación para la realización de estudios de factibilidad, visitas para orientación, talleres de negocios, entrenamiento especializado, y varias formas de asistencia técnica. De esta forma habilita a las compañías de Estados Unidos para que compitan por proyectos industriales y de infraestructura en países de mediano ingreso y en vías de desarrollo.

La TDA está involucrada primordialmente en los siguientes sectores: Agricultura; energía; medio ambiente; sector salud; manufactura de tecnología informática; minería; telecomunicaciones; transporte; y recursos del agua.

La TDA, a través del Comité Coordinador de Promoción del Comercio (TPCC-Trade Promotion Coordinating Committee), trabaja de cerca con el Departamento de Comercio, el Banco de Importaciones y Exportaciones la OPIC (Overseas Private Investment Corporation) y otras agencias de promoción de exportaciones para avanzar en la satisfacción de intereses de empresas estadounidenses en el exterior.

Actualmente, TDA participa en proyectos de los sectores público y privado en 11 países de Latinoamérica y el Caribe: Argentina, Bolivia, Brasil, Chile, Colombia, Costa Rica, Ecuador, México, Perú, Uruguay y Venezuela. TDA también considera especialmente atractivos, proyectos en otros países (actualmente Cuba no es elegible), así como proyectos que caen bajo el auspicio del BID o el Banco Mundial y/o sus afiliados del sector privado.

³² Las principales estadísticas económicas podrán consultarse en el Anexo I de esta obra.

consecuente contracción del crédito, lo que a su vez, resulta perjudicial para el sector real de la economía.

En cuanto a los niveles de inflación, estos se han logrado mantener a niveles cada vez más bajos. En 1997 el índice de inflación fue del 17.68% y en 1999, éste descendió al 9.23%. De acuerdo con las metas y proyecciones del gobierno, se espera que la inflación del año 2000 sea del 10.21%, y la del año 2001 sea del 10.95%³³.

³³ Fuentes: Banco de la República, DANE y DNP.

CAPITULO 2

REGIMEN TRIBUTARIO COLOMBIANO APLICABLE A LA INVERSION EXTRANJERA

2. REGIMEN TRIBUTARIO COLOMBIANO APLICABLE A LA INVERSION EXTRANJERA

2.1. EVOLUCION

La creciente globalización y la necesidad de los inversionistas a nivel mundial de lograr una mayor rentabilidad en sus negocios y de diversificar los riesgos, han contribuido a que los flujos de inversión extranjera hacia los países en desarrollo hayan aumentado considerablemente a lo largo de las últimas tres décadas. Este aumento se ha visto estimulado no sólo por factores internos de los países receptores de inversión, como la reorientación de sus políticas macroeconómicas y la reforma a sus regímenes jurídicos, sino también a factores externos como la recesión de varios países industrializados, especialmente Estados Unidos a finales de la década de los años 80, la cual trajo como consecuencia una caída de las tasas de interés en términos de dólares, haciendo que los inversionistas en busca de nuevos mercados dirigieran su mirada a América Latina.

En el proceso de atraer cada vez más inversión extranjera por parte de los países en desarrollo como Colombia, ha resultado de vital importancia la reestructuración del ordenamiento jurídico que regula el tema. Igualmente, el establecimiento de estándares en materia de inversión extranjera a nivel internacional para equilibrar las condiciones a las cuales los inversionistas están sujetos, ha ocupado un lugar protagónico en la agenda comercial a nivel mundial.

Como resultado de las medidas que se han tomado en estos dos sentidos, se ha logrado incrementar la entrada de flujos de inversión a nuestro país, gracias a un ambiente legal, institucional y económico conveniente para el sector privado.

Haciendo un repaso histórico, se puede observar que los flujos de capital extranjero recibidos en América Latina durante la década de los años 70 y primeros años de la década de los 80, correspondían principalmente a la financiación externa y a la resolución de la problemática de la deuda externa de estos países. Por el contrario, durante la década de los años 90 la mayor parte de estos flujos correspondía a inversión extranjera tanto directa, como de portafolio. Esto puede explicarse por la nueva situación económica propiciada por la liberalización comercial adoptada por los países latinoamericanos durante esos años.

En efecto, la mayoría de estos países han reformado sus ordenamientos jurídicos haciéndolos más flexibles y desarrollando incentivos a favor de los inversionistas extranjeros. Igualmente, la política macroeconómica en los últimos años se ha orientado hacia una reducción en el tamaño del Estado lo cual le ha dado a la actividad privada una mayor importancia como agente económico, y hacia una mayor apertura financiera y comercial dejando de lado el modelo de desarrollo hacia adentro.

Con la nueva orientación hacia una mayor integración económica, en el marco del Grupo Andino se eliminaron las limitaciones existentes para el movimiento de tecnologías y capitales extranjeros mediante las decisiones 291 y 292 de 1991, las cuales fueron adoptadas en el ordenamiento colombiano por la Ley 9 de 1991 y la Resolución 51 del CONPES de 1991, actual Estatuto de Inversión Extranjera.

Pero antes de estudiar el régimen legal vigente en materia de inversión extranjera, se hará un breve recorrido a través del desarrollo normativo que ha enmarcado la evolución de los flujos de inversión hacia Colombia en las últimas tres décadas.

2.1.1. Tendencias normativas que han enmarcado el tratamiento a la inversión extranjera

Durante la vigencia del modelo de sustitución de importaciones en la mayoría de los países latinoamericanos, entre ellos Colombia, el marco legal no estimulaba el ingreso de flujos de inversión extranjera. Algunos gobiernos consideraban que ésta atentaba contra la soberanía del país, y que significaba una competencia desigual para las empresas nacionales. Con esta ideología, desde finales de la década de los años 60 hasta finales de la década de los años 80, se implantó una política limitativa frente a la inversión extranjera.

El régimen colombiano de inversión extranjera vigente en la década de los años 70, acogiendo los ordenamientos contenidos en la Decisión 24 de 1971 del Pacto Andino, en un intento por desarrollar y proteger ciertos sectores, como servicios públicos y saneamiento básico, infraestructura energética, comunicaciones y telecomunicaciones, prohibió los flujos de inversión extranjera directa hacia dichos sectores, restringiendo así el flujo de capital extranjero hacia la región. Adicionalmente, a las empresas transnacionales se les impusieron varias dificultades, de acuerdo con los lineamientos establecidos por la Comisión del Acuerdo de Cartagena. Entre ellas pueden destacarse el condicionamiento para realizar la transferencia de tecnología y el precio de las regalías que por ella recibían, la obligación de convertirse en empresas mixtas después de un plazo y el

control restrictivo al crédito interno pudiendo acceder únicamente a crédito de corto plazo. Todo esto contribuyó a que durante ese período Colombia recibiera muy bajos niveles de inversión extranjera productiva, lo cual propició el aumento del endeudamiento externo privado.

Otro aspecto que obstaculizó el flujo de inversión extranjera hacia nuestro país, fue el procedimiento por el cual el Departamento Nacional de Planeación (DNP) rechazaba o aprobaba las solicitudes de inversión extranjera directa. Adicionalmente, el CONPES tenía la facultad de determinar si la entrada de recursos extranjeros era conveniente o no para el país, de acuerdo con las prioridades establecidas en los programas de desarrollo. Sumado a lo anterior, existían regímenes particulares de inversión en el marco del Grupo Andino para sectores calificados como sensibles o estratégicos.

A partir de la segunda mitad de la década de los 80, los países miembros del Grupo Andino decidieron adoptar una nueva política, esta vez para atraer flujos de inversión extranjera directa y acceder a los mercados internacionales de capitales, debido a que el modelo de integración intrarregional que se venía aplicando había fracasado, y los había aislado en cierta forma de la economía global, dejándolos con bajas reservas de divisas, y desequilibrios externos en la balanza de pagos. Fue así que en 1987 se expidieron las Decisiones 220 y 244 del Acuerdo de Cartagena las cuales buscaron mejorar las condiciones para el inversionista extranjero en el sector industrial, flexibilizando el régimen, ampliando el tiempo requerido para que las empresas transnacionales se transformaran en empresas mixtas, y aceptando empresas en cualquier sector de la economía. Los controles y la intervención mediante el sistema de autorizaciones previas se mantuvo.

A pesar de estas modificaciones, no se logró atraer grandes flujos de inversión extranjera directa. No fue sino hasta el período de apertura iniciando la década de los 90 que se lograron grandes avances en la flexibilización del ordenamiento, atrayendo así mayores flujos de inversión extranjera directa hacia Colombia, los cuales generalmente provinieron de Estados Unidos y algunos países europeos³⁴.

Fue así como en 1991 se expidieron las Decisiones 290 y 291 del Acuerdo de Cartagena (adoptadas en nuestra legislación por la Ley 9 de 1991 y la Resolución 51 de 1991 del CONPES), derogando la Decisión 220 de 1987, con lo cual se eliminaron las restricciones al movimiento de tecnología y capital extranjero. En este punto cabe anotar que, a la eliminación de estas restricciones también ha contribuido el establecimiento del régimen de zonas francas, a las cuales la

³⁴ En los últimos han ganado participación como inversionistas varios países pequeños conocidos como “paraísos financieros”.

Resolución 51 de 1991 hace referencia, estableciendo que las inversiones de capital extranjero destinadas a las empresas ubicadas en estas zonas, se rigen por ese estatuto y por las normas que lo sustituyan, modifiquen y complementen.

Debe agregarse que a nivel internacional Colombia buscó conformar un ambiente legal adecuado para dar mayor seguridad al inversionista extranjero en el desarrollo de sus proyectos de inversión. Esto se logró a través de la negociación de acuerdos internacionales³⁵, principalmente Acuerdos Bilaterales para la Promoción y Protección de Inversiones (APPI o, en inglés, Bilateral Investment Trades, BIT)³⁶, los cuales han contribuido al aumento de la confianza internacional

³⁵ Dentro de las políticas en materia de tratados internacionales para la promoción y protección de inversiones, un punto crítico hace relación al Trato Nacional y de Nación más Favorecida y a las excepciones al otorgamiento de estas cláusulas en lo relacionado con materias fiscales.

En relación con el Trato Nacional, la tendencia global es su otorgamiento en materia tributaria, pues se considera discriminatorio otorgar un trato diferente al inversionista extranjero. Colombia, sin embargo, ha solicitado en los acuerdos la exclusión expresa de los asuntos tributarios, pues se ha considerado que no se deben hacer compromisos de trato nacional en materia tributaria. De igual forma, los asuntos de carácter tributario se han excluido de la Cláusula de Nación más Favorecida pactada en los tratados celebrados por Colombia.

La excepción al otorgamiento de estos tratamientos se ha hecho mediante una cláusula que establece que el Trato Nacional y el de Nación más Favorecida, no está referido a las ventajas que una de las partes contratantes conceda a los nacionales o sociedades de otros Estados como consecuencia de un acuerdo para evitar la doble tributación, de otros acuerdos sobre materias fiscales o cualquier legislación doméstica relacionada con tributación.

Al respecto debe decirse que en el ordenamiento colombiano no existe un tratamiento discriminatorio frente a los extranjeros, ni siquiera en el impuesto de remesas, ya que la transferencia al exterior de rentas y ganancias ocasionales obtenidas en Colombia, causa el impuesto complementario de remesas, sin importar quién sea el beneficiario de la renta o de la ganancia ocasional, o el beneficiario de la transferencia (art. 319 Estatuto Tributario). Lo que sí existe en el ordenamiento colombiano son criterios diferentes para determinar la causación de los respectivos impuestos, sin que esto afecte de ninguna forma el trato otorgado, y sin que se establezcan como medidas discriminatorias.

Otro punto crítico de las políticas en materia de tratados internacionales para la promoción y protección de inversiones, radica en la excepción a la libertad de transferencias en ciertas circunstancias, como en el caso de crisis en la balanza de pagos. Aún en los sistemas de libre convertibilidad monetaria existen restricciones en el tráfico de divisas. Esto ocurre en la medida en que el derecho de libre transferencia se opone al poder soberano de los Estados, y su facultad de limitar o restringir las transferencias por un período determinado.

Colombia ha decidido incluir una cláusula que consigne el tratamiento excepcional según el cual se imponen restricciones en las transferencias, en los acuerdos de inversión sustentándose en las directrices del Banco Mundial (BM) y del Fondo Monetario Internacional (FMI). Según estas entidades, la estabilidad económica de un país beneficia no sólo a los nacionales, sino también a los inversionistas extranjeros, establecidos y con ánimo de permanencia. Cabe anotar que tanto el BM como el FMI, han dicho que las restricciones no pueden ser absolutas, ni discriminatorias y que deben imponerse de manera equitativa, de buena fe, y durante el menor período de tiempo posible, el cual no podrá exceder en ningún caso de cinco años.

³⁶ “Los puntos principales de estos tratados son: a) se prevé una cláusula de tratamiento justo y equitativo para las inversiones extranjeras en el país receptor; b) se pacta el trato nacional respecto a la seguridad y protección de las inversiones y el trato de nación más favorecida; c) se excluyen las medidas discriminatorias en los aspectos fiscales por motivos de nacionalidad; d) se establecen determinadas facilidades o

para invertir en nuestro país. Hasta marzo de 2000, Colombia ha suscrito cinco de estos acuerdos, con Gran Bretaña, Perú, Cuba, España y recientemente Chile³⁷. Como bien puede observarse, Colombia aún no ha suscrito ningún acuerdo bilateral para la promoción y protección de inversiones con Estados Unidos.

Además de estos acuerdos, Colombia ha suscrito varios convenios internacionales multilaterales y bilaterales para evitar la doble tributación. Así, Colombia ha suscrito acuerdos de este tipo con Estados Unidos, Argentina, Alemania, Chile, Brasil, Francia, Italia y Venezuela, sobre temas de transporte aéreo y marítimo; con Venezuela, sobre la regulación de la tributación a la inversión estatal y a las empresas de transporte internacional; y con los países de la Comunidad Andina, con el fin de evitar la doble tributación a las empresas con inversión proveniente de varios Estados miembros de la Comunidad³⁸.

A estos acuerdos se suman los Contratos de Transferencia Tecnológica, los cuales hacen posible la importación de tecnología. Estos contratos deben registrarse ante el Ministerio de Comercio Exterior³⁹. Los contratantes pueden

autorizaciones para las transferencias al exterior según se trate de beneficios reales, intereses netos, dividendos, liquidación total o parcial de la inversión e indemnización por expropiación, nacionalización u otras causas; e) para los casos de expropiación y nacionalización se prevé que la indemnización ha de ser pronta, efectiva y adecuada; f) se pacta el arreglo de controversias entre el Estado receptor de capitales y los inversionistas extranjeros, y entre los Estados Contratantes” (Documento CONPES 2669 de 1997).

³⁷ “Los Acuerdos firmados con Gran Bretaña, Perú, Cuba y España fueron declarados parcialmente inexecutable por la Corte Constitucional ya que entre otros muchos argumentos a través de estos se estaba violando el artículo 58 de la Carta Política. De esta manera uno de los procesos que Colombia ha tenido que vivir para reactivar estos Acuerdos Bilaterales de Inversión fue el de reforma constitucional del artículo 58 de la Constitución Nacional con el fin de garantizar la indemnización plena a los inversionistas en casos de expropiación. Esta garantía constituye un elemento fundamental que reactiva claramente el proceso de negociación de Acuerdos Bilaterales de Inversión a nivel mundial.

El 22 de Enero de 2000 se suscribió un Acuerdo Bilateral de Promoción y Protección Recíproco de Inversiones con Chile. El mencionado Acuerdo es el primero que suscribe Colombia después de la reforma del artículo 58 de la Constitución Política y marca el inicio de un proceso activo de diplomacia económica, encaminada a promover la inversión extranjera en el país y a asegurar la protección de nuestros inversionistas en el exterior.”

(Ministerio de Comercio Exterior, 2000)

³⁸ Decisión 40 de 1971 de la Comisión del Acuerdo de Cartagena mediante la cual se aprueba el Convenio para evitar la doble tributación entre los Países Miembros, y el Convenio Tipo para la celebración de acuerdos sobre doble tributación entre los Países Miembros y otros Estados ajenos a la Subregión. El decreto 1551 de 1978 adoptó esta Decisión.

“...Estos tratados son aplicables a las personas domiciliadas en cualquiera de los países miembros, respecto de los impuestos sobre la renta y patrimonio (en Colombia no existe el impuesto sobre el patrimonio). Sólo se aplica el gravamen en el país donde se produzcan las rentas.” (“Colombia, Marco Legal” , enero 2000, COINVERTIR.)

³⁹ El registro es automático, una vez se hayan cumplido ciertos requisitos: 1)Identificación de las partes del contrato. 2)Identificación de las modalidades que asumirá la transferencia de la tecnología que se importe.

pactar que en caso de que surjan controversias, éstas serán sometidas a arbitraje internacional⁴⁰.

Adicionalmente Colombia hace parte de acuerdos internacionales que buscan minimizar riesgos. En relación con el tema de los seguros, el país pertenece a MIGA (Acuerdo Multilateral de Garantía de Inversiones)⁴¹ y a OPIC (Overseas Private Investment Corporation)⁴². En lo relacionado con la solución de conflictos, Colombia pertenece al Centro Internacional de Arreglo de Conflictos Relativos a Inversión (ICSID)⁴³.

Todo esto contribuye a que el país alcance una mayor participación en el mercado internacional.

3)Indicación del valor contractual de cada uno de los elementos involucrados en la transferencia de la tecnología en cuestión. 4)Plazo de vigencia.

⁴⁰ Para que las diferencias puedan someterse a arbitraje internacional, debe cumplirse cualquiera de las siguientes condiciones: 1)Que las partes estén domiciliadas en diferentes Estados. 2)Que el domicilio principal de las partes, sea diferente al lugar en el que deba cumplirse una parte importante de las obligaciones relacionadas con el objeto de la controversia. 3)Que las partes estén domiciliadas en un lugar distinto a aquel acordado por las partes para ser el lugar de arbitraje. 4)Que el asunto sometido al pacto arbitral involucre intereses de dos o más Estados, y las partes así lo hayan convenido expresamente. 5) Que el conflicto afecte directa e inequívocamente los intereses del comercio internacional.

⁴¹ Organismo Multilateral de Garantía de Inversiones (MIGA). Se trata de una institución internacional autónoma, cuyo objetivo es el otorgamiento de garantías, entre ellas reaseguros y coaseguros, contra riesgos no comerciales a las inversiones productivas provenientes de un país miembro, hacia otro país miembro en desarrollo. Se refiere a “inversiones productivas” pues busca fomentar el desarrollo por medio de inversiones. Para promover la inversión extranjera, MIGA se encarga de investigar, estudiar y divulgar información acerca de las oportunidades y condiciones de inversión existentes en los países miembros en vías de desarrollo. El convenio también señala que es deber del MIGA la concertación de acuerdos bilaterales de fomento a la inversión y la utilización de formas amistosas de solucionar conflictos relacionados con la inversión.

⁴² Overseas Private Investment Corporation (OPIC). Es una agencia del gobierno de Estados Unidos que otorga préstamos y seguros para cubrir riesgos a inversionistas Estadounidenses que inviertan en países en vías de desarrollo y con economías emergentes. Su misión es movilizar y facilitar la participación del capital privado de Estados Unidos en el desarrollo económico y social de regiones y países menos desarrollados, y de países en transición hacia economías de mercado, y así complementar los objetivos de Estados Unidos de asistencia en el desarrollo. Para cumplir con su misión, OPIC presta ayuda a los inversionistas estadounidenses mediante cuatro actividades principales diseñadas para promover la inversión en el extranjero y para reducir los riesgos asociados a ella: 1)Expide pólizas de seguro para proteger las inversiones en el extranjero de una amplia gama de riesgos políticos. 2)Financia los negocios en el extranjero a través de préstamos y garantías de préstamo. 3)Financia fondos de inversión privados que proveen equidad para los negocios en el exterior. 4)Aboga por los intereses de la comunidad de negocios estadounidense en el exterior.

⁴³ Centro Internacional de Arreglo de Conflictos Relativos a la Inversión (ICSID ó CIADI). El convenio ICSID establece como institución internacional autónoma al Centro de Arbitraje, y su objetivo es posibilitar los procedimientos de conciliación y arbitraje para la solución de las controversias relacionadas con temas de inversiones.

Un grupo negociador es el encargado de realizar las negociaciones de los Acuerdos de Inversión. Este grupo está compuesto por representantes del Ministerio de Relaciones Exteriores, Ministerio de Hacienda y Crédito Público, Ministerio de Comercio Exterior y del Departamento Nacional de Planeación, quien coordina y actúa como jefe de la delegación. El 23 de diciembre de 1999 se expidió el Decreto 2553, por el cual se le asignaron al Ministerio de Comercio exterior las funciones relacionadas con la política de inversión extranjera en Colombia. También se creó la Dirección de Inversión Extranjera dentro del Ministerio, la cual se encarga de diseñar y ejecutar las negociaciones bilaterales y multilaterales relacionadas con inversiones internacionales, y de participar y hacerle seguimiento al desarrollo de los Foros Internacionales y Acuerdos relacionados con inversiones internacionales en los cuales Colombia participa o es miembro. Esta Dirección también se encarga de promover la estabilidad jurídica, la simplificación de trámites, la transparencia y el cumplimiento de la política encaminada al mejoramiento del clima de negocios para los inversionistas extranjeros en Colombia, así como de implementar la política de promoción de inversiones extranjeras en nuestro país y de inversiones colombianas en el exterior.

Aunque se dieron todos estos cambios para armonizar nuestros regímenes con los estándares internacionales de intercambio comercial, propiciando condiciones favorables para incrementar los flujos de inversión extranjera, no debe olvidarse la restricción al derecho de propiedad que consagraba el artículo 58, inciso 5° de la Constitución de 1991⁴⁴, en el cual se contemplaba la posibilidad de que el legislador, con el voto favorable de la mayoría absoluta de los miembros de una y otra cámara, por razones de equidad, podía determinar los casos en que procedía la expropiación mediante sentencia judicial sin que hubiera lugar al pago de indemnización. Esto se convirtió en un importante factor que desestimuló la inversión extranjera, pues aumentaba el grado de incertidumbre no sólo para el inversionista, sino para los otros países a la hora de suscribir acuerdos multilaterales y bilaterales de inversión extranjera. Además nos situaba en

⁴⁴ En el Documento CONPES 2969 de noviembre de 1997 esta entidad sugirió modificar el artículo 58, inciso 5° de la Constitución: “Teniendo en cuenta que la solidez y el éxito de toda política para atraer inversión extranjera dependen fundamentalmente de la debida protección que el país receptor le otorgue a las inversiones, es preciso el diseño de una estrategia a efectos de lograr en el Congreso la reforma del inciso 5 del artículo 58 de la Carta Política, que prevé la posibilidad de expropiar sin indemnización por motivos de equidad. El mantener esta cláusula en nuestro ordenamiento, que por lo demás resulta extraña en el contexto internacional, acarrea no sólo la imposibilidad de suscribir acuerdos bilaterales y multilaterales en materia de inversión extranjera, sino que en el mediano plazo iría en detrimento de cualquier política de promoción a la inversión, al colocarnos en posición de inferioridad frente a los países con los cuales competimos en la atracción de los flujos de inversión.”

inferioridad de condiciones respecto a otros países que competían con el nuestro para atraer flujos de inversión extranjera.

En vista de todas las dificultades que esta norma constitucional significaba para el desarrollo de la inversión extranjera en nuestro país, su modificación se hizo imperiosa, y a través del Acto Legislativo 1 de 1999, la citada norma fue reformada, de tal forma que actualmente se garantiza la indemnización plena en caso de expropiación a los inversionistas extranjeros.

Pero esta modificación constitucional no es suficiente. No debe olvidarse que existen otras condiciones que nos ponen en una situación desventajosa en relación con otros países de nivel de desarrollo comparable, como lo son la corrupción, la violencia generalizada, las elevadas tasas impositivas y la inestabilidad de las normas tributarias, todo lo cual puede desestimular la inversión extranjera.

Como se dijo anteriormente, las regulaciones contenidas en las Decisiones 290 y 291 de 1991 del Acuerdo de Cartagena, fueron acogidas por la Ley 9 de 1991, y por la Resolución 51 del CONPES de 1991, adoptando así un nuevo régimen de inversión extranjera y cambiario. Estas normas erigieron como principios fundamentales de la inversión extranjera los de igualdad, universalidad y automaticidad. La igualdad se estableció mediante la adopción del mismo tratamiento tanto para el inversionista nacional, como para el extranjero; la universalidad se hizo evidente al permitirse la entrada de inversión extranjera a cualquier actividad económica, con algunas excepciones (sector de la defensa nacional y disposición de desechos tóxicos, peligrosos o radiactivos no producidos en Colombia.); y la automaticidad consiste en la supresión de las autorizaciones previas y otros requisitos para realizar inversiones, exceptuando algunas actividades (la autorización previa es necesaria en sectores relacionados con servicios públicos; en los sectores de telecomunicaciones y transporte aéreo y marítimo hay restricciones en la participación accionaria). La obligación de los inversionistas extranjeros de registrar la inversión en el Banco de la República aún continúa, y su propósito es garantizar sus derechos cambiarios. En relación con las modificaciones al derecho cambiario, éste se flexibilizó suprimiendo los toques máximos de la repatriación de utilidades, los pagos por contratos de transferencia de tecnología y los reembolsos de capital, con la seguridad adicional de mantener esta decisión aunque eventualmente la legislación varíe.

La ley 9 de 1991 también se encargó de atribuir la regulación en materia de inversión extranjera al ejecutivo, previo concepto del CONPES. Los diversos Ministerios, en coordinación con la División de Inversión Extranjera del

Departamento Nacional de Planeación, la cual coordina la política, interpreta y ejecuta la normatividad, son los encargados de regular los temas específicos de cada materia.

Además de los cambios en la legislación introducidos por la Ley 9 de 1991 y por la Resolución 51 de 1991 del CONPES, se implementaron estrategias para promocionar a nuestro país como un destino atractivo para la inversión extranjera. Dentro de estas estrategias, en 1992 el gobierno creó a COINVERTIR, la cual es una agencia especializada en la promoción de la inversión extranjera en Colombia, creada como una corporación mixta sin ánimo de lucro, cuyos aportes públicos fueron otorgados por Ecopetrol, el Instituto de Fomento Industrial (IFI) y el Departamento Nacional de Planeación (DNP). Esta agencia trabaja bajo el esquema de contratos celebrados con entidades tanto públicas como privadas, los cuales tienen por objeto la realización de labores de promoción.

Como resultado de toda la evolución normativa, actualmente el Estatuto de Inversiones Internacionales se encuentra en la Resolución 51 de 1991 del CONPES, la cual ha sido modificada y actualizada por las Resoluciones 52 de 1991, 53, 55, 56 y 57 de 1992 y 60 de 1993 del CONPES, y por los Decretos 2348 de 1993, 98, 1812, 2012 y 2764 de 1994, 517 de 1995, 1295 de 1996, 1874 de 1998 y 241 de 1999. Este Estatuto regula tanto las inversiones extranjeras en nuestro país, como las inversiones colombianas en el extranjero.

2.1.2. Evolución tributaria en las últimas tres décadas

Al hablar de inversión extranjera, uno de los temas que más importancia adquiere, es el tema fiscal, pues la decisión de invertir en un país o en otro depende en gran medida de la estructura tributaria del país al cual se planea destinar la inversión. En un estudio realizado por MIT Harvard Club, presentado en agosto de 1999 en Bogotá, se estableció que dentro de los factores determinantes de la inversión extranjera directa, los incentivos tributarios ocupan el segundo lugar (con un 15.6% del total de factores) detrás de la rentabilidad y los costos competitivos (16.9%), mientras que la estabilidad tributaria ocupa el cuarto lugar (13.5%) después de la estabilidad política y económica (15.4%)⁴⁵.

⁴⁵ En el mismo estudio se determinó que los impuestos altos ocupan el cuarto lugar (con una participación del 10.5% del total de factores) dentro de los factores que obstaculizan la inversión extranjera directa en Colombia. Igualmente se estableció que los costos tributarios (con un 14.5%) son la tercera desventaja de invertir en nuestro país, y que las ventajas tributarias y arancelarias ocupan el último lugar (8°) dentro de las ventajas para invertir en Colombia (con un 2.2%).

En materia tributaria, Colombia se ha caracterizado por tener tasas impositivas altas en relación con otros países con un grado similar de desarrollo. De hecho, la carga tributaria teórica colombiana es una de las más elevadas de América. Por ejemplo, la tarifa del impuesto a la renta sobre sociedades del 35%, supera el promedio del continente, el cual se encuentra alrededor del 30%, y es superada únicamente por Estados Unidos y Canadá. Igualmente, las tasas del impuesto a la renta para personas naturales impuestas en Colombia, son las más altas de América Latina.

Al impuesto a la renta y complementarios se suman otros como el impuesto a las ventas (IVA), a las remesas, a las ganancias ocasionales, de timbre, a las transacciones, y de carácter departamental y municipal, entre muchos otros. En realidad, en Colombia suman más de 60 los impuestos nacionales, departamentales, municipales, distritales, tasas, sobretasas y contribuciones. Todos estos tributos hacen que la carga tributaria sea muy pesada, lo cual puede llegar a ser alarmante en la medida en que son los grandes contribuyentes los que soportan la mayor parte, propiciando una reducción en los flujos de inversión en nuestro país. Además, la enorme carga tributaria hace que se presenten niveles de evasión muy altos.

A pesar de las altas tasas impositivas, la presión tributaria (proporción de los ingresos tributarios en el PIB) ha sido tradicionalmente baja en relación con los demás países latinoamericanos. Así, entre 1975 y 1980 Colombia tenía la presión fiscal más baja de la subregión, con un índice del 10.7%, frente a un 16.3% de índice promedio. Entre 1981 y 1985 el índice en Colombia bajó a 9.5%, mientras que el índice promedio se mantuvo en 16%. Entre 1986 y 1992, el índice colombiano era de 11.4%, el segundo más bajo de Latinoamérica después del peruano (8.8%) y aún por debajo del promedio de la subregión el cual se encontraba en 14.1%⁴⁶.

Esta contradicción entre altas tasas impositivas y bajos índices de presión tributaria se explica por los altos niveles de evasión, corrupción y por los numerosos descuentos, exenciones, excepciones y deducciones que contempla nuestro régimen fiscal. La presencia de estos factores ha hecho necesaria la imposición de altos gravámenes para lograr alcanzar niveles de presión tributaria que aún siguen siendo bajos. En este punto vale resaltar que la carga impositiva se concentra en gran medida, sobre un número relativamente pequeño de contribuyentes.

⁴⁶ En el Anexo II de este documento, puede consultarse un breve relato de la evolución del índice de presión fiscal y de la participación de los impuestos directos, indirectos, de origen interno y de origen externo en las últimas tres décadas en Colombia.

Otro problema importante que ha presentado nuestra fiscalidad, es una gran inestabilidad en la normatividad tributaria, pues en las últimas tres décadas se han dado reformas a este régimen cada dos años en promedio, y entre cada una de ellas se han sancionado una serie de leyes y decretos reglamentarios. Esta inestabilidad resulta perjudicial para los inversionistas extranjeros pues les dificulta la planeación de sus negocios, especialmente a mediano y largo plazo, lo cual se traduce en el deterioro de la competitividad de nuestra economía respecto a la de otros países que también están interesados en atraer inversión extranjera.

Con el propósito de mitigar esta inestabilidad, se ha creado un mecanismo conocido como “contratos de estabilidad tributaria”, al cual se hizo referencia en el capítulo 1.5.4.

Como se dijo anteriormente, en las últimas tres décadas nuestra legislación tributaria ha sido reformada en promedio cada dos años. A continuación se hará una breve síntesis de los aspectos más importantes contemplados en estas reformas.

A lo largo de las últimas tres décadas, pueden distinguirse tres períodos de reformas. En cada uno de ellos el énfasis de las modificaciones se dio en aspectos diferentes. Así, entre 1974 y 1986, las reformas buscaron el mejoramiento de la neutralidad tributaria; entre 1990 y 1997, su propósito era la profundización de la internacionalización del régimen tributario; y en el último período, a partir de 1998, el objetivo principal es la lucha contra la evasión y el contrabando.

En 1974 se llevó a cabo la primera reforma tributaria de la década de los años 70. A través de ella se quiso incrementar la neutralidad de los impuestos y la simplicidad administrativa, aumentar el recaudo para poder realizar el plan de estabilización asumido por el gobierno y para poder financiar el gasto público, fortalecer las finanzas públicas municipales para incrementar la descentralización del gasto público, mejorar la asignación de los recursos y estimular el crecimiento económico.

Para lograr estos objetivos, se hicieron profundas reformas en la estructura del impuesto a la renta y al patrimonio, y en la del impuesto a las ventas.

Los cambios al impuesto a la renta y complementarios buscaban lograr mayor equidad y neutralidad fiscales. Para ello, se aumentó la tributación de las rentas de capital y mixtas para los niveles de ingresos más altos, y se disminuyó para los

niveles medios y bajos de renta. Además, se eliminaron beneficios tributarios específicos del impuesto a las ganancias ocasionales

Para simplificar la administración de este impuesto a las sociedades, se sustituyó el sistema de tasas progresivas por uno de tasas uniformes (20% para las sociedades limitadas y asimiladas, y 40% para las anónimas y asimiladas). A los socios de sociedades limitadas se les gravó sobre la totalidad de utilidades, distribuidas o no, en tanto que a los socios de las sociedades anónimas se les gravó sólo sobre las utilidades distribuidas.

Adicionalmente, se creó el sistema de ajustes por inflación con el fin de disminuir el efecto distorsionante de la inflación sobre los recaudos del impuesto a las personas naturales. El ajuste consistía en una corrección anual automática del 8% en todas las cifras del régimen tributario, expresada en valores absolutos a partir del año gravable 1975.

En relación con las modificaciones realizadas al impuesto a las ventas, éstas pretendían aumentar los recaudos del gobierno. Para ello se aumentaron las tarifas, se amplió la base tributaria, y se tomaron medidas para descentralizar más el gasto público y para simplificar la administración, lo cual contribuyó a controlar la evasión.

También se introdujo el sistema de devolución para los impuestos pagados por productores de bienes exentos, por empresas cuyos insumos hubieran sido gravados por encima de las tarifas establecidas para sus productos, y por exportadores de bienes manufacturados. Adicionalmente se permitió descontar de este impuesto, los impuestos pagados en cualquier compra de la empresa, exceptuando las de bienes de capital.

Respecto a los impuestos al comercio exterior, se disminuyó el subsidio dado a las exportaciones a través de certificados de ahorro tributario (CAT) del 15% sobre su valor, al 5% para algunos bienes, y a 0% para otros. Para compensar esto, el gobierno estableció un subsidio de crédito a las empresas exportadoras de bienes no tradicionales, cuya financiación se logró con un aumento en la tarifa del impuesto al valor CIF de las importaciones.

En 1977 y en 1979 se expidieron las leyes 54 y 20, respectivamente, las cuales reformaron nuevamente el régimen tributario. En estas leyes se reformó el impuesto a la renta sobre sociedades, se desmontaron los impuestos de actividad

ganadera y de renta de goce⁴⁷, se dieron algunos beneficios a las ganancias de capital obtenidas en la venta de acciones, y se disminuyeron los efectos de la inflación sobre el impuesto de ganancias ocasionales y sobre las tablas de tarifas y descuentos.

Con posterioridad a la crisis económica de 1982, en 1983 se expidieron las leyes 9 y 14 con los decretos que las reglamentan, las cuales reformaron nuevamente el régimen tributario. Los objetivos principales de esta reforma fueron reemplazar los recursos provenientes de la cuenta especial de cambios por ingresos tributarios que financiaran el déficit fiscal, y estimular la inversión para reactivar la economía. Para lograrlos, se reformó el impuesto a la renta y complementarios mediante la reducción de las tarifas a las personas naturales⁴⁸ y jurídicas, la introducción de estímulos a la capitalización de las empresas, la disminución de la doble tributación para las sociedades anónimas, la inclusión de las sociedades limitadas y similares en el régimen de renta presuntiva, el establecimiento de una nueva base para calcular el impuesto a las remesas, y la reducción del número de declarantes.

El impuesto a las ventas también se reformó. Los cambios más importantes fueron introducidos por el Decreto 3541 de 1983, mediante el cual se amplió su cobertura desde las actividades de distribución hasta las de comercio al detal. Además se amplió su base y se suprimieron algunas tarifas diferenciales al unificar la tarifa base con la de bienes de consumo básico a una tasa del 10%. Adicionalmente, se realizó una reestructuración administrativa del impuesto.

En cuanto a los impuestos al comercio exterior, la ley 50 de 1984 impuso un impuesto uniforme a las importaciones del 8% sobre su valor CIF, quedando exentos los alimentos y fertilizantes. Los productos procesados y los bienes de capital quedaron exentos del IVA de exportación.

En 1986 se expidió la ley 75 mediante la cual se introdujo una nueva reforma cuyo objetivo era incrementar la transparencia, neutralidad y equidad del sistema tributario, mediante el perfeccionamiento de la estructura del impuesto a la renta. Adicionalmente se buscó fortalecer la administración tributaria.

⁴⁷ “Como consecuencia de estas dos últimas medidas, se consideró que las reformas de 1977 y 1979 habían provocado un retroceso en materia redistributiva con respecto a la de 1974, por lo que fueron calificadas como *contrarreformas* (Perry *et al.*, 1986).” (DNP, Programa de Estudio: La Industria de América Latina ante la Globalización Económica, Tomo I, 1997).

⁴⁸ Como consecuencia de la inflación se incrementaron los salarios nominales, lo que produjo el efecto “inflation creep”, el cual consiste en que debido al aumento de los salarios nominales, las personas se trasladan a un grado superior en la tabla de tarifas del impuesto a la renta. Para neutralizar este efecto, las tarifas del impuesto a la renta fueron reducidas.

Las modificaciones más importantes introducidas por esta ley al impuesto a la renta y complementarios consistieron en reducir la tarifa máxima para personas naturales al 30%, lo cual implicó una reducción del 38% con respecto a la legislación anterior, y en unificar la tarifa que recaía sobre las personas jurídicas en 30%. También se suprimió la doble tributación de las sociedades, la cual resultaba de gravar, por un lado, los dividendos y participaciones de los socios o accionistas y, por otro, la renta o ganancia ocasional declarada en cabeza de la sociedad.

En lo relativo al fortalecimiento de la administración tributaria, se inició un proceso de tecnificación y simplificación de la administración y de las relaciones entre los contribuyentes y el fisco, con el fin de reestructurar la administración de impuestos. Para lograrlo, se fortaleció el sistema de retención en la fuente como herramienta para combatir la evasión, se diseñó un formulario de declaración de renta simplificado para personas naturales, y se eliminaron varios impuestos que además de no ser muy importantes eran difíciles de administrar y controlar.

En 1990 se expidió la Ley 49 mediante la cual se realizó una nueva reforma tributaria. La expedición de esta ley respondió a la necesidad de incrementar las tasas de los impuestos de origen interno, tanto directos como indirectos, para así aumentar los ingresos del fisco, pues en el proceso de apertura económica se desmontaron tributos al comercio exterior. Adicionalmente, los gastos del gobierno central se incrementaron considerablemente a comienzos de la década de los 90 debido al refuerzo operativo e institucional propuesto para los sectores de justicia, defensa y seguridad, a la atención de deudas pasadas, al pago de prestaciones sociales a los trabajadores del sector público nacional, al incremento del gasto en sectores sociales, y al aumento de transferencias hacia las entidades territoriales y entidades descentralizadas de seguridad social.

Ante esta situación, la Ley 49 procuró incrementar el ahorro para financiar la inversión, aumentar los ingresos tributarios para compensar los efectos de la reducción de aranceles, incentivar el desarrollo del mercado de capitales, y estimular la repatriación de capitales del exterior.

Las modificaciones del impuesto a la renta y complementarios a las personas naturales se concretaron en la reducción del número de contribuyentes y en la disminución de las exigencias para ser declarado exento del pago de este impuesto. Por otro lado, las reformas al impuesto a la renta y complementarios para las sociedades incluyeron la modificación de la base de cálculo de la renta presuntiva, y en cuanto al impuesto a las ganancias ocasionales, se desgravó por

completo la utilidad obtenida en la enajenación de acciones en bolsa, así como las utilidades de las transacciones realizadas por fuera de la bolsa que ya habían sido gravadas en la sociedad, lo cual buscaba contribuir al desarrollo del mercado de capitales. También se establecieron los ajustes fiscales por inflación para el cobro del impuesto a la renta.

Las tarifas al impuesto complementario de remesas se redujeron, y se generó una amnistía tributaria con el fin de permitir la entrada de capital colombiano ubicado en el exterior.

Esta ley también modificó el impuesto al valor agregado (IVA): amplió su base, aumentó su tarifa del 10% al 12% y se unificó en un solo nivel para los bienes no exentos, para así compensar la disminución que sufrieron los ingresos tributarios como consecuencia de la reducción del arancel nominal promedio al 11%. También se crearon incentivos para estimular la inversión extranjera, lo cual ayudó al desarrollo y apertura de nuestro mercado de capitales.

Mediante esta ley se realizaron cambios importantes al régimen tributario sobre el comercio exterior, con el propósito de profundizar la participación del país en los mercados internacionales, y de orientar y dinamizar el comercio exterior colombiano. Para lograr estos objetivos, 861 posiciones arancelarias que estaban sometidas al régimen de licencia previa se trasladaron al régimen de libre importación, se redujo la sobretasa aplicada al valor CIF de las importaciones de 16% a 13%⁴⁹, y se disminuyó el arancel promedio ponderado, sin incluir la sobretasa, de 16.5% en 1990 a 7% en 1994.

En 1992 se expidió la Ley 6° la cual tuvo la intención de complementar las disposiciones de la anterior reforma. Los objetivos principales de esta nueva reforma se centraron en financiar los nuevos y mayores gastos del gobierno central establecidos en la Constitución de 1991, compensar la disminución de los ingresos fiscales, resultante de la aceleración de las reducciones arancelarias que se dieron en el proceso de apertura comercial, y asegurar la estabilidad macroeconómica a mediano y largo plazo.

Para lograr estos objetivos, se incluyeron las empresas industriales y comerciales del Estado, las sociedades de economía mixta, los fondos públicos, las cooperativas financieras y Telecom, como contribuyentes del impuesto a la renta y

⁴⁹ En un proceso que se adelantaría gradualmente, se buscó que esta tasa llegara al 8% en 1994.

complementarios. También se eliminó el impuesto complementario al patrimonio⁵⁰ para todos los contribuyentes, y se estableció la disminución gradual del impuesto a las remesas, el cual debería ser del 12% en 1993 y del 7% a partir de 1996. Esta modificación es importante, pues disminuyó la carga tributaria en cabeza de las empresas extranjeras. Además, los fondos de inversión de capital extranjero quedaron categorizados como no declarantes.

En cuanto al impuesto al valor agregado (IVA), se incrementó la tarifa básica del 12% al 14% por un período de cinco años y se establecieron nuevas tarifas diferenciales entre 35% y 45% que gravaban la producción, importación y comercialización de bienes suntuarios. También se amplió la base al incluir servicios anteriormente exentos, y se excluyeron algunos productos de la canasta familiar y la maquinaria agropecuaria no producida en el país. Se permitió descontar del impuesto de renta y complementarios, el IVA pagado por la adquisición de bienes de capital. Respecto a la importación de este tipo de bienes, se establecieron exenciones.

En lo relacionado con impuestos al comercio exterior, esta ley eliminó las restricciones arancelarias y para-arancelarias para casi todos los productos, y se otorgaron nuevas facultades a la Administración de Aduanas para controlar, investigar y sancionar los asuntos de su competencia.

Mediante esta ley se creó por primera vez, un estatuto antievasión.

En 1995 se expidió la ley 223, cuyos objetivos principales fueron robustecer la transparencia, equidad y neutralidad del sistema tributario, incentivar la inversión extranjera como mecanismo para estimular el crecimiento económico, la competitividad y la eficiencia tecnológica, y mantener el equilibrio en las finanzas públicas con el fin de lograr estabilidad macroeconómica e incrementar los ingresos corrientes del Estado para poder aumentar las transferencias a las entidades territoriales y descentralizadas de la seguridad social, y financiar los planes de infraestructura y de inversión social.

Para lograr sus objetivos, esta ley realizó modificaciones al impuesto a la renta y complementarios para personas naturales, limitando a 30% las rentas exentas para el salario integral, e incrementando el monto de las rentas exentas para los

⁵⁰ El impuesto al patrimonio era complementario al impuesto a la renta, y gravaba la posesión de bienes por parte de personas naturales y las sucesiones líquidas cuando estas estuvieran en capacidad real o potencial de producir renta.

salarios medios y bajos que continuaban en el antiguo régimen de cesantías⁵¹. Asimismo, modificó el impuesto a la renta y complementarios para sociedades, aumentando la tarifa del impuesto a la renta de 30% a 35%, y reduciendo la tarifa del impuesto a las ganancias ocasionales que gravaba las utilidades obtenidas por la venta de acciones, al tiempo que permitió deducir las pérdidas ocasionales de las ganancias ocasionales, y no de las rentas ordinarias. También estableció la reducción gradual del impuesto de remesas a las empresas petroleras y exoneró de este impuesto a las utilidades que fueran reinvertidas por parte de las empresas extranjeras. Adicionalmente, en relación con la inversión extranjera se precisaron las normas sobre el impuesto de rentas para los ingresos de fuente nacional y para los pagos a la casa matriz.

El impuesto al valor agregado también fue modificado. Su tarifa básica aumentó de 14% a 16%, y adicionalmente se incrementaron las tarifas para algunos bienes (automóviles, aerodinós y vehículos acuáticos; los vehículos de carga, de servicio público y camperos, quedaron sujetos a la tarifa básica.), en tanto que el grupo de bienes y servicios exentos de este tributo fue disminuido. La tarifa de este impuesto para las importaciones aumentó. Por otro lado, se estableció el sistema de retención y anticipos del IVA, según el cual las grandes empresas deberían realizar retenciones cuando tuvieran que pagar IVA en el momento de comprar bienes o servicios a empresas pequeñas y medianas, y en sentido contrario, deberían liquidar anticipos cuando vendieran bienes o servicios a empresas pequeñas o medianas.

Para controlar la evasión, se establecieron procedimientos para facilitar el control a la facturación, tanto del impuesto a la renta como del IVA.

En 1997 se expidió la Ley 383, la cual se propuso disminuir los beneficios tributarios, y dotar a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) de herramientas más efectivas para combatir la evasión y el contrabando.

Para conseguir sus objetivos, esta ley introdujo algunas modificaciones al impuesto a la renta y complementarios. Entre ellas se prohibieron los descuentos tributarios que excedan del valor del impuesto básico de renta, se definió el principio según el cual de un mismo hecho económico únicamente puede derivarse un solo beneficio tributario para el mismo contribuyente, se penalizó la evasión y se aplicó la retención en la fuente a los servicios técnicos prestados por no residentes y a los rendimientos financieros de los contribuyentes especiales.

⁵¹ Con la ley 50 del 28 de diciembre de 1990 se creó un nuevo régimen prestacional en el cual las cesantías se liquidan anualmente sin retroactividad, a diferencia del antiguo régimen en el cual se consagraba la doble retroactividad de las cesantías.

También se modificó el impuesto al valor agregado (IVA), al establecer que los bienes gravados con este impuesto que hayan sido producidos en el país, no pueden gozar de exclusión o exención en la importación. La evasión al IVA fue penalizada.

Adicionalmente, esta ley creó multas por subvaloración de mercancías, penalizó el contrabando por un monto que supere los mil salarios mínimos y, estableció penas y sanciones para los funcionarios que permitan el contrabando.

Posteriormente se expidió la ley 488 de 1998 en la cual se buscó modernizar el sistema tributario, disminuir los beneficios tributarios existentes y crear recursos para poder atender la difícil situación de las finanzas públicas.

Para lograr sus propósitos esta ley modificó el impuesto de renta mediante la eliminación de las exenciones al pago de este impuesto sobre las acciones y títulos de deuda pública emitidos en el exterior, la supresión de la renta presuntiva sobre el patrimonio bruto, y la simplificación del sistema de ajustes por inflación.

Adicionalmente, esta ley estableció que cuando el contribuyente mantenga en el patrimonio de la empresa las utilidades obtenidas por concepto de dividendos o participaciones, por un período no inferior a 5 años, se entiende que esas utilidades fueron reinvertidas, lo cual le otorga al contribuyente una exoneración del impuesto a título de remesas. Esta medida estimula la reinversión en Colombia de las utilidades pagadas a los socios o accionistas extranjeros.

Con el fin de incentivar la llegada al país de tecnologías extranjeras, se introdujo una medida para hacer menos costoso el trabajo de técnicos extranjeros en nuestro país. Anteriormente, los servicios prestados en Colombia por personas no residentes o no domiciliadas en el país, se gravaban con una tarifa de 35% a título de renta y no se les cobraba impuesto de remesas. Con esta reforma, todos los servicios técnicos y de asistencia técnica y los de consultoría prestados dentro o fuera del país por no residentes o no domiciliados, quedaron gravados con una tarifa del 10% a título de renta y remesas⁵².

El impuesto al valor agregado (IVA) también fue modificado al ampliarse su base y disminuirse su tarifa en un punto porcentual, estableciéndose en 15%.

Adicionalmente a las modificaciones a los impuestos a la renta y complementarios, y al impuesto al valor agregado, se crearon los bonos de paz. También se

⁵² Informe DIAN “Qué Cambió con la Reforma Tributaria? Ley 488 de 1998” (1999).

tomaron medidas para luchar contra el contrabando, ampliando las sanciones penales por este delito.

Actualmente el Congreso estudia un proyecto de reforma tributaria presentado por el gobierno. Los objetivos principales de la ley propuesta se refieren a la optimización del recaudo, a la reducción de la morosidad y evasión tributaria, a la eliminación de factores que den lugar a competencia desleal, y a la simplificación de la administración de los pequeños contribuyentes.

Para el logro de estos fines, el proyecto de ley propone crear un impuesto permanente a las operaciones financieras, incorporar nuevos contribuyentes (Fogacoop y Fogafin), implementar el sistema de precios de transferencia, suprimir el régimen simplificado del IVA, disminuir la tarifa del impuesto a la renta, unificar el tratamiento dado a las donaciones, otorgar beneficio de auditoría y extender el plazo de revisión.

2.1.3. Actual panorama tributario

Después de todas estas reformas, al examinar el panorama normativo actualmente vigente en materia tributaria, se observa un régimen bastante complejo y de difícil aplicación.

En relación con el impuesto a la renta y complementarios, además de la tarifa general del 35%, existen varios regímenes especiales que hacen que su aplicación sea compleja.

En efecto, tal como se mencionó anteriormente, existe un régimen especial de estabilidad tributaria el cual consiste en que mediante un contrato entre el Estado y una persona jurídica en el que se pacta una tarifa superior en 2% a la tarifa del impuesto a la renta vigente al momento de la suscripción, se garantiza la estabilidad de la tarifa pactada por un plazo de 10 años, de tal forma que aunque la legislación establezca nuevos impuestos o contribuciones del orden nacional con posterioridad a la suscripción del contrato y durante su vigencia, o cualquier aumento en la tarifa del impuesto a la renta y complementarios por encima de la pactada, no se aplicará a los contribuyentes que se hayan acogido a este régimen.

Existe además otro régimen del impuesto a la renta y complementarios especial, que consiste en una tarifa del 20% sobre el beneficio neto o excedente de las entidades sin ánimo de lucro, cooperativas, entre otras.

Adicionalmente, en el régimen de este impuesto el cual, por regla general recae sobre todas las personas naturales y jurídicas, consagra como excepciones las entidades estatales (sin incluir a las empresas de economía mixta), uniones temporales, instituciones de educación superior, fondos de inversión, y juntas de acción comunal, los cuales no son considerados contribuyentes.

Sumado a lo anterior, en el régimen se consagra que ciertos ingresos no constituyen renta ni ganancia ocasional, razón por la cual no son gravados. Estos ingresos están taxativamente enumerados. Además de estos, existen otros ingresos que aunque sí son considerados renta, son exentos y su tarifa es 0%.

La multiplicidad de regímenes también ocurre en el caso del impuesto al valor agregado (IVA). Además de la tarifa general del 15% que recae sobre las ventas de bienes, la prestación de servicios y la importación de bienes, existen excepciones. Se consagran tarifas diferenciales (de 45%, 35%, 20% y 10%) a cierto tipo de vehículos, aplicables en las etapas de producción y comercialización. Igualmente, se consagran tarifas especiales para determinados bienes y servicios, sometidos a regímenes especiales, como la cerveza (8%) y una tarifa de 10% para transporte aéreo, jabones, algunas grasas y publicidad (esta última hasta el año 2000).

Además de estas tarifas especiales, existen otras excepciones al régimen general del impuesto al valor agregado; tal es el caso de los bienes excluidos y de los bienes exentos. Los primeros no se gravan, y los segundos se gravan con una tarifa de 0%.

Adicionalmente, al lado del régimen común del IVA, existe un régimen simplificado que pretende facilitar el pago de este impuesto, el cual cubre a los comerciantes minoristas que cumplan con las condiciones que la ley establece.

2.2. IMPUESTOS

En el régimen impositivo colombiano existen impuestos de carácter, tanto nacional, como territorial (departamentales y municipales). Dentro de los primeros se encuentran el Impuesto al Valor Agregado (IVA), el Impuesto a la Renta y Complementarios y el Impuesto de Timbre. También debe hacerse referencia a los Bonos de Solidaridad para la Paz creados en 1998, y el Tributo sobre las Transacciones Financieras creado en el mismo año. Dentro de los segundos sobresalen el Impuesto de Registro (departamental), el Impuesto de Industria y Comercio, y el Impuesto Predial (municipales).

2.2.1. Impuesto al valor agregado (IVA)

Este impuesto de carácter nacional, se encuentra regulado por el Estatuto Tributario en sus artículos 420 a 513.

2.2.1.1. Hecho generador

Los hechos generadores de este impuesto son los siguientes:

- Venta de bienes corporales muebles no excluidos, que no formen parte del activo fijo.
- Importación de bienes corporales muebles no excluidos.
- Prestación de servicios en el territorio nacional⁵³.

2.2.1.2. Sujetos pasivos

Los responsables⁵⁴ de este impuesto son, respectivamente:

- Los comerciantes o aquellos que sin serlo, realicen habitualmente actos similares a los de los comerciantes.
- Los importadores habituales u ocasionales.
- Quienes presten los servicios sobre los cuales recae el impuesto.

2.2.1.3. Causación

La causación de este impuesto ocurre (en el mismo orden de los hechos generadores):

⁵³ Antes de la ley 6° de 1992 ... “la norma decía que eran hechos generadores del tributo, además de las ventas de bienes corporales muebles, “la prestación de los servicios... realizados en el territorio del país”. En virtud de modificación introducida por la ley su texto reza: “la prestación de servicios en el territorio nacional”. Considera este despacho que la innovación es importante en cuanto ahora el hecho generador, en servicios gravados, atiende al lugar donde se prestan, esto es, donde se materializa la obligación de hacer correspondiente, al menos en su inicio, aunque la realización se complete o perfeccione eventualmente fuera del territorio...” (“Régimen Colombiano del Impuesto a las Ventas”, LEGIS, Concepto 2308 de la DIAN, enero 20 de 1993).

⁵⁴ Todos los responsables del IVA, incluyendo a los exportadores, tienen la obligación de inscribirse en el registro nacional de vendedores. Los responsables que inicien actividades, deberán inscribirse dentro de los dos meses siguientes a la fecha de iniciación de sus operaciones (art. 507 E.T.).

- En la fecha de emisión de la factura o documento equivalente, y a falta de ellos, en el momento de la entrega.
- En la fecha de nacionalización.
- En la fecha del hecho que ocurra primero entre: 1) Factura; 2) Terminación; 3) Pago o abono en cuenta.

2.2.1.4. Base gravable

La base gravable es, respectivamente:

- El valor total de la operación (incluyendo los gastos de financiación, seguros, comisiones, instalaciones, acarreos, etc.
- La suma de los siguientes valores: 1) Base gravable para liquidar los derechos de aduana; 2) Valor de este gravamen.
- El valor total de la operación (incluyendo los gastos de, seguros, comisiones, instalaciones, acarreos, financiación cuando ésta no es prestada por el mismo vendedor o por una sociedad económicamente vinculada, sujeta al control de la Superintendencia Bancaria, etc.).

2.2.1.5. Tarifa

Para este impuesto existen tres tipos de tarifas:

- La tarifa general es del 15% a partir del 1° de noviembre de 1999, la cual se aplica a todos los bienes y servicios que no se encuentren expresamente excluidos o sometidos a tarifas diferenciales o especiales. También se aplica a las gaseosas y similares (art. 446 E.T.), a algunos vehículos automóviles (Art. 469 E.T.), a productos derivados del petróleo (art. 474 E.T.), a los directorios (par, art. 468 E.T.), los aerodinos de enseñanza hasta de dos plazas y los fabricados en el país (par.2°, art. 471 E.T.), los seguros tomados en el exterior cuando no se encuentren gravados con este impuesto en el país de origen (art. 476-1, E.T.), y a los automotores que tengan más de cuatro años de nacionalización o de haber salido de la fábrica.
- Tarifas diferenciales del 20%, 35% y 45%. La tarifa del 20% se aplica a los vehículos automóviles para el transporte de personas, con motor hasta de 1400 c.c., fabricados o ensamblados en Colombia, distintos de los contemplados en el artículo 469 del Estatuto Tributario, a los camperos importados cuyo valor FOB no supere los US\$30.000; a los vehículos para

el transporte de mercancías de la partida 87.04, cuyo peso bruto vehicular sea inferior a 10,000 libras americanas; a los chasis con motor de las partidas 87.06 y las carrocerías, incluidas las cabinas, de la partida 87.07, siempre y cuando unos y otras se destinen a los vehículos gravados con la tarifa del 20%; a las motocicletas y motos fabricadas o ensambladas en Colombia con motor de más de 185 c.c.; y a los barcos de recreo y de deporte de la partida 89.03 fabricados o ensamblados en Colombia. La tarifa del 35% se aplica a los vehículos automotores de las partidas 87.02, 87.03 y 87.04 en la importación y la venta realizada por el importador, el productor o el comercializador, o cuando fueren el resultado del servicio al cual se refiere el parágrafo del artículo 476 del Estatuto Tributario; a las motocicletas y motos importadas, y camperos importados cuyo valor FOB supere los US\$30.000; a los chasis cabinados de la partida 87.04, a los chasis con motor de la partida 87.06; a las carrocerías, incluidas las cabinas, de la partida 87.07, siempre y cuando unas y otras se destinen a los vehículos automóviles sometidos a la tarifa del 35%; a los aerodinamos que funcionan sin máquina propulsora, de la partida 88.01, a los aerodinamos de servicio privado; y a los barcos importados de recreo y de deporte de la partida 89.03. La tarifa del 45% se aplica a los vehículos automóviles para uso particular, cuyo valor FOB sea igual o mayor a US\$40.000.

- Tarifas especiales del 10% y del 8%. La tarifa del 10% se aplica sobre los jabones, algunas grasas (mantequilla, mantecas, aceites, etc.), servicio de transporte aéreo de pasajeros (salvo aquel con destino o procedencia de rutas nacionales donde no exista transporte terrestre organizado. Los tiquetes adquiridos para ser usados en época de vacaciones, no están gravados con IVA), y servicio de publicidad (este último hasta el año 2000; a partir del año 2001 se gravará con la tarifa general vigente a la fecha del 1° de enero.), exceptuando los diarios que registren ventas en publicidad a 31 de diciembre de 1998 menores de \$3.000 millones, las emisoras de radio cuyas ventas sean menores de \$500 millones y las programadoras de canales regionales cuyas ventas no excedan los \$1000 millones. La tarifa del 8% se aplica a cervezas y sifones, de producción nacional o extranjera, cualquiera sea su clase, envase, contenido y presentación.

2.2.1.6. Exclusiones

El régimen tributario ha excluido algunos servicios, bienes y operaciones del pago de este impuesto, los cuales se enumeran a continuación:

- Bienes inmuebles.
- Bienes establecidos en la lista del artículo 424 del Estatuto Tributario.
- Materias primas para medicamentos, plaguicidas y fertilizantes.
- Algunos útiles escolares, utensilios de aseo y del hogar (lápices de escribir y colorear; equipos y elementos nacionales o importados que se destinen a la construcción, instalación, montaje y operación de sistemas de control y monitoreo, necesarios para el cumplimiento de las disposiciones, regulaciones y estándares ambientales vigentes, para lo cual deberá acreditarse tal condición ante el Ministerio del Medio Ambiente; fósforos o cerillas)
- Gas propano para uso doméstico.
- Importación de activos por parte de instituciones de educación superior.
- Enajenación de mercancías a turistas extranjeros en zonas francas o sujetas a regímenes aduaneros especiales, siempre que no superen el monto de US\$2.000 (Dto. 2685 de 1999, art. 455).
- Premios y distinciones obtenidos en concursos o certámenes nacionales e internacionales de carácter científico, literario, artístico o deportivo.
- Algunas importaciones (Plan Vallejo; de agentes diplomáticos o consulares extranjeros; armas y municiones para la defensa nacional; importación temporal de maquinaria pesada para industrias básicas, siempre y cuando dicha maquinaria no se produzca en el país; importación de maquinaria o equipo que no se produzca en Colombia, destinados a ciertas labores de aseo, higiene y mejoramiento del medio ambiente (art. 428-f E.T.); algunas importaciones a las zonas de régimen aduanero especial.)
- Venta de activos fijos.
- Pólizas de Seguro de las que trata el artículo 427 del Estatuto Tributario.
- Venta y servicios realizados en el departamento de San Andrés.
- Bienes contemplados en los artículos 477 y 479 del Estatuto Tributario, salvo las excepciones del artículo 481 del mismo estatuto.
- Contratos de obras públicas celebrados con entidades territoriales y/o entidades descentralizadas del orden departamental y municipal.
- Tiquetes aéreos utilizados en época de vacaciones (20 a 31 de diciembre, 1 a 10 de enero, Semana Santa, 20 de junio a 10 de julio).
- Servicios de publicidad en periódicos y radio inferiores al porcentaje que señala la ley (art. 468-1 inc. 5 y 6. E.T. ; art. 27 Dec. Reg. 433 de 1999)
- Dispositivos anticonceptivos para uso femenino.
- Semilla de algodón.
- Fruto de Palma Africana.
- Servicios contemplados en el artículo 476 del Estatuto Tributario.

2.2.1.7. Exenciones

Por otro lado existen las operaciones y los bienes exentos, los cuales, no obstante cumplir con las condiciones para ser objeto del IVA, esán liberados del pago de este impuesto. La calificación de exento de un bien o servicio conlleva ciertas consecuencias especiales para los productores y exportadores; estas consecuencias son las siguientes⁵⁵:

- Los productores y exportadores de bienes y servicios exentos, obtienen la calidad de responsables, lo cual los obliga a cumplir con todas las obligaciones inherentes a esa calidad (inscribirse y declarar bimestralmente).
- Los productores y exportadores de bienes y servicios exentos, tienen derecho a reclamar devoluciones y compensaciones de los saldos a favor que resulten de su declaración bimestral del IVA.
- Los bienes exentos se asimilan a bienes que no causan el gravámen en las etapas de comercialización, razón por la cual, los comerciantes no son responsables ni están sometidos al régimen del impuesto sobre las ventas.
- Se entiende que estos bienes y servicios están gravados con una tarifa del 0%.

Los bienes y servicios exentos, son los siguientes:

- Por razón de las exportaciones:
 - Bienes corporales muebles que se exporten.
 - Venta en el país de bienes de exportación a sociedades de comercialización internacional, siempre que vayan a ser efectivamente exportados.
- Por la clase de bien:
 - Cuadernos de tipo escolar pertenecientes a la partida 48.20 del arancel de aduanas.
 - Libros y revistas de carácter científico y cultural, según calificación del gobierno nacional; diarios o publicaciones periódicas, cualquiera que sea su procedencia.
- Importaciones exentas:
 - Bienes y equipos donados a favor de entidades oficiales o sin ánimo de lucro, por personas o gobiernos extranjeros, destinados al deporte, a la salud, a la investigación científica y tecnológica, y a la educación,

⁵⁵ “Régimen Colombiano del Impuesto a las Ventas”. [2101] Comentario, LEGIS (Junio 2000).

siempre y cuando la importación obtenga la calificación favorable por parte del comité de calificaciones contemplado en el artículo 362 del Estatuto Tributario.

- Por razón de las personas:
 - Ventas a diplomáticos, misiones consulares y diplomáticas, organismos internacionales, misiones de cooperación y asistencia técnica, según tratados internacionales o con base en la más estricta reciprocidad internacional (art. 23, dec. reg. 2740/93)
 - Servicios que se presten en Colombia en desarrollo de un contrato escrito y se utilicen exclusivamente en el exterior, por empresas o personas sin negocios o actividades en Colombia, de acuerdo con los requisitos que señale el reglamento.
 - Servicios turísticos prestados a residentes en el exterior que sean utilizados en territorio colombiano, originados en paquetes vendidos en el exterior y vendidos por agencias operadoras inscritas en el registro nacional de turismo, siempre y cuando se realice el reintegro cambiario correspondiente.
 - Donaciones en dinero recibidas por personas naturales o jurídicas que participen en la ejecución y desarrollo de proyectos aprobados por el fondo multilateral del Protocolo de Montreal, a través de cualquier agencia ejecutora, bilateral o multilateral (art. 32, ley 488 de 1998).

2.2.1.8. Regímenes del impuesto al valor agregado

El Régimen del Impuesto al Valor Agregado, se bifurca en el régimen común y el régimen simplificado.

Al régimen común (arts. 483 a 498 E.T.) pertenecen todos los responsables ordinarios del impuesto, exceptuando a aquellos que se inscriban en el régimen simplificado, con el cumplimiento de todas las condiciones establecidas en el artículo 499 del Estatuto Tributario.

Quienes se encuentren dentro de este régimen, están obligados a liquidar el impuesto a las ventas respecto de la enajenación de bienes o prestación de servicios gravados, para lo cual, el responsable debe expedir factura. Asimismo, debe llevar los libros de contabilidad en debida forma, sin que importe si ostenta o no la calidad de comerciante.

La determinación del impuesto para los responsables de este régimen, se hace de la siguiente manera:

- a) En la venta y prestación de servicios, el IVA se determinará por la diferencia entre el impuesto generado por las operaciones gravadas, y los impuestos descontables legalmente autorizados.
- b) En la importación, la determinación de este impuesto se hará mediante la aplicación de la tarifa del impuesto sobre la base gravable correspondiente, en cada operación.

En cuanto al régimen simplificado (arts. 499 a 506 E.T.), a éste pueden pertenecer los comerciantes minoristas o detallistas, cuyas ventas estén gravadas a la tarifa general del impuesto a las ventas, así como quienes presten servicios gravados. Para ello es necesario que se inscriban en el régimen simplificado del IVA, cuando cumplan todas las condiciones señaladas en el artículo 499 del Estatuto Tributario.

Estas condiciones son las siguientes:

- Que se trate de personas naturales.
- Que tengan máximo dos establecimientos de comercio⁵⁶.
- Que no sean importadores de bienes corporales muebles.
- Que no vendan por cuenta de terceros, aunque lo hagan a nombre propio.
- Que sus ingresos netos resultantes de su actividad comercial, no superen la suma que establezca el reglamento para cada año gravable, en el año fiscal inmediatamente anterior.
- Que su patrimonio bruto fiscal a 31 de diciembre del año inmediatamente anterior, sea inferior a la suma fijada por el reglamento para cada año gravable.

Los responsables que se acojan al régimen simplificado, deben manifestárselo expresamente a la DIAN al momento de la inscripción y en todo caso, a más tardar dentro del mes siguiente a la fecha de finalización del primer período gravable. De lo contrario, la DIAN los clasificará e inscribirá de acuerdo con los datos estadísticos que posea.

⁵⁶ “Frente a lo dispuesto en el numeral 2º, es necesario aclarar que si el servicio gravado es prestado por una persona que no ostenta la calidad de comerciante debe entenderse por establecimiento de comercio el sitio, oficina, consultorio o sede donde habitualmente presta el servicio. El hecho de no tener establecimiento de comercio abierto al público o sedes donde se presten los servicios no implica ausencia de responsabilidad ya que la habitualidad en el ejercicio de las operaciones comerciales gravadas es factor determinante de la responsabilidad en el impuesto”. (“Régimen Colombiano del Impuesto a las Ventas”, LEGIS. Concepto 76445 de la DIAN, septiembre 30 de 1996).

“Conforme a lo dispuesto por el artículo 15 del Decreto 380 de 1996, a los responsables que pertenecen al régimen simplificado no les está permitido:

- a) “Adicionar al precio de los bienes que vendan o de los servicios que presten, suma alguna por concepto del impuesto sobre las ventas. Si lo hicieren, deberán cumplir íntegramente con las obligaciones de quienes pertenecen al régimen común;
- b) Presentar declaración de ventas. Si la presentaren, no producirá efecto alguno conforme al artículo 594-2 del estatuto tributario;
- c) Determinar el IVA a cargo y solicitar impuestos descontables, y
- d) Calcular impuesto a las ventas en compras de bienes y servicios exentos o excluidos del IVA.”

Si el responsable del régimen simplificado incurre en la situación prevista en el literal a) del artículo anterior, está obligado a cumplir los deberes propios de los responsables del régimen común (D.380/96, art. 16).

Ahora bien, el artículo 2° del Decreto 1001 de 1997, precisa quiénes no se encuentran obligados a facturar. Dentro de los mismos señala en el literal c) a los responsables del régimen simplificado y en el literal h) a las personas naturales que únicamente vendan bienes excluidos del impuesto sobre las ventas o presten servicios no gravados, siempre y cuando no sobrepasen los toques de ingresos y patrimonio exigidos a los responsables del régimen simplificado.

Los responsables del régimen simplificado, se encuentran obligados a llevar un libro fiscal del registro de operaciones diarias por cada establecimiento, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 616 del estatuto tributario. El libro fiscal de registro de operaciones diarias será documento equivalente a la factura⁵⁷.

En lo relacionado con el traslado de un régimen a otro, es posible que los responsables del régimen común, se acojan al régimen simplificado. Para esto, deben demostrar que en los tres años fiscales anteriores, cumplieron por cada año las condiciones establecidas en el artículo 499 del Estatuto Tributario. Del mismo modo, es posible que los responsables del régimen simplificado se acojan al régimen común, para lo cual solamente deben dejar de cumplir en un período con alguno de los requisitos del artículo 499 del Estatuto Tributario.

2.2.2. Impuesto a la renta y complementarios

⁵⁷ “Régimen Colombiano del Impuesto a las Ventas”, LEGIS. Concepto 61175, julio 31 de 1997, DIAN.

Este impuesto de carácter nacional se encuentra regulado en el Estatuto Tributario, en sus artículos 5 a 364.

El impuesto a la renta y complementarios es considerado un solo tributo, el cual está conformado por:

- Impuesto sobre la renta.
- Impuesto sobre las ganancias ocasionales.
- Impuesto sobre remesas.

2.2.2.1. Hecho generador

Los hechos generadores de este impuesto son los siguientes:

- Ingreso o renta.
- Ganancias ocasionales.
- Transferencia al exterior de rentas y ganancias ocasionales, y para el caso de las sucursales de sociedades y entidades extranjeras, la obtención de utilidades comerciales (art. 5, E.T.).

2.2.2.2. Causación del impuesto

El artículo 27 del Estatuto Tributario determina cuándo debe entenderse realizado un ingreso:

“Se entienden realizados los ingresos cuando se reciben efectivamente en dinero o en especie, en forma que equivalga legalmente a un pago, o cuando el derecho a exigirlos se extingue por cualquier otro modo legal distinto al pago, como en el caso de las compensaciones o confusiones. Por consiguiente, los ingresos recibidos por anticipado, que correspondan a rentas no causadas, sólo se gravan en el año o período gravable en que se causen.

Se exceptúan de la norma anterior:

- a) Los ingresos obtenidos por los contribuyentes que llevan contabilidad por el sistema de causación. Estos contribuyentes deben denunciar los ingresos causados en el año o período gravable, salvo lo establecido en

este estatuto para el caso de negocios con sistemas regulares de ventas a plazos o por instalamentos;

- b) Los ingresos por concepto de dividendos, y de participaciones de utilidades en sociedades de responsabilidad limitada o asimiladas, se entienden realizados por los respectivos accionistas, socios, comuneros, asociados, suscriptores o similares, cuando les hayan sido abonados en cuenta en calidad de exigibles, y
- c) Los ingresos provenientes de la enajenación de bienes inmuebles, se entienden realizados en la fecha de la escritura pública correspondiente, salvo que el contribuyente opte por acogerse al sistema de ventas a plazos.

PAR.- A partir del año gravable de 1992, los contribuyentes a quienes se aplica lo dispuesto en el título V de este libro⁵⁸, adicionalmente deberán sujetarse a las normas allí previstas.”

Respecto a la causación del ingreso, el artículo 28 del mismo estatuto, consagra:

“Se entiende causado un ingreso cuando nace el derecho a exigir su pago, aunque no se haya hecho efectivo el cobro.”

2.2.2.3. Ingresos de fuente nacional y de fuente extranjera

Al hacer relación a los ingresos, debe distinguirse entre los de fuente nacional y los de fuente extranjera. Esta distinción es importante para determinar cuáles ingresos serán gravados con el impuesto a la renta y complementarios, según la residencia del contribuyente.

Así, (tal como se expondrá más adelante al enumerar los responsables de este impuesto) los contribuyentes que sean personas naturales, nacionales o extranjeras, residentes en Colombia y las sucesiones ilíquidas de causantes con residencia en el país en el momento de su muerte, estarán sujetos al impuesto

⁵⁸ El título V del Estatuto Tributario consagra el Sistema de Ajuste Integral por Inflación a partir del año gravable de 1992. A este sistema están sujetos los contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios obligados a llevar libros de contabilidad, con excepción de los siguientes: contribuyentes que pertenezcan al régimen especial mencionados en los numerales 1, 3 y 4 del artículo 19 y en los artículos 23-1 y 23-2 del Estatuto Tributario, así como los contribuyentes que sean personas naturales y sucesiones ilíquidas que cumplan con los requisitos para pertenecer al régimen simplificado del impuesto sobre las ventas, aun cuando no sean responsables de dicho impuesto.

sobre la renta y complementarios que grava tanto a sus ingresos de fuente nacional, como a los de fuente extranjera. Respecto a los extranjeros residentes en Colombia, éstos sólo estarán sujetos al impuesto sobre la renta y complementarios que grava sus ingresos de fuente extranjera, a partir del quinto año o período gravable de residencia continua o discontinua en Colombia. Por su parte, las personas naturales, nacionales o extranjeras, no residentes en el país y sucesiones ilíquidas de causantes sin residencia en el país en el momento de su muerte, sólo están sujetas al impuesto sobre la renta y complementarios que grava sus ingresos de fuente nacional.

En cuanto a las sociedades, aquellas que tengan su domicilio principal en Colombia estarán sujetas al impuesto sobre la renta y complementarios que grava a los ingresos de fuente nacional, como a los de fuente extranjera. Lo mismo ocurre con las sociedades colombianas receptoras de inversión extranjera.

Por otro lado, las sucursales de sociedades extranjeras están sujetas a este impuesto, únicamente en cuanto a sus ingresos de fuente nacional.

El artículo 24 del Estatuto Tributario señala los criterios para determinar si un ingreso es de fuente nacional, y consagra una lista no taxativa de estos ingresos, distribuida en 15 numerales. Dentro de esta lista pueden distinguirse diversos tipos de ingreso de fuente nacional:

a) Rentas de Capital:

- Aquellas provenientes de bienes inmuebles ubicados en el país, tales como arrendamientos o censos.
- Utilidades provenientes de la enajenación de bienes inmuebles ubicados en el país.
- Aquellas provenientes de bienes muebles que se exploten en Colombia (Ej: Maquinaria en la extracción de petróleo).
- Intereses producidos por créditos poseídos en el país o vinculados económicamente a él⁵⁹. Se exceptúan los intereses provenientes de créditos transitorios originados en la importación de mercancías y en sobregiros o descubiertos bancarios.

⁵⁹ “Una de las especies de bienes muebles son los créditos. Un crédito se reputa poseído en el domicilio del deudor. Los intereses obtenidos se entienden de fuente nacional.” (Cusguen Olarte, Eduardo. “Manual de Derecho Tributario”. Primera Edición, 1998. Santafé de Bogotá.).

- Ingresos originados en el contrato de renta vitalicia, si los beneficiarios son residentes en el país o si el precio de la renta está vinculado económicamente al país.
- Utilidades provenientes de explotación de fincas, minas, depósitos naturales y bosques ubicados dentro del territorio nacional.

b) Renta Comercial

Este tipo de rentas, se obtiene a partir de una actividad considerada mercantil.

- Dividendos o participaciones provenientes de sociedades colombianas domiciliadas en el país.
- Dividendos o participaciones de colombianos residentes, que provengan de sociedades o entidades extranjeras que directamente o por conducto de otra, tengan negocios o inversiones en Colombia.
- Utilidades provenientes de la fabricación o transformación industrial de mercancías o materias primas dentro del país, cualquiera que sea el lugar de venta o enajenación.
- Rentas obtenidas en el ejercicio de actividades comerciales dentro del país.

c) Renta de Trabajo

- Rentas de trabajo tales como sueldos, comisiones, honorarios, compensaciones por actividades culturales, artísticas, deportivas y similares o por la prestación de servicios por personas jurídicas, cuando el trabajo o la actividad se desarrollen dentro del país.
- Compensaciones por servicios personales pagados por el Estado colombiano, cualquiera que sea el lugar donde se hayan prestado.

d) Casos Especiales

- Beneficios o regalías de cualquier naturaleza provenientes de la explotación de toda especie de propiedad industrial, o del “know how”, o de la prestación de servicios de asistencia técnica, (sea que éstos se suministren desde el exterior o)* en el país.
- Beneficios o regalías provenientes de la propiedad literaria, artística y científica explotada en el país.

* La parte en paréntesis se entiende derogada por el artículo 66 de la ley 223 de 1995, la cual modificó al inciso 1° del artículo 24 del Estatuto Tributario.

- Prestación de servicios técnicos (sea que éstos de suministren desde el exterior o)* en el país.
- Para el contratista, el valor total del respectivo contrato, en el caso de los denominados contratos “llave en mano”⁶⁰ y demás contratos de confección de obra material.

El artículo 25 del Estatuto Tributario, el cual se transcribe a continuación, presenta una lista ingresos que no se consideran de fuente nacional.

“Ingresos que no se consideran de fuente nacional. No generan renta de fuente dentro del país:

- a) Los siguientes créditos obtenidos en el exterior, los cuales tampoco se entienden poseídos en Colombia:
 1. Los créditos a corto plazo originados en la importación de mercancías y en sobregiros o descuentos bancarios.
 2. Los créditos destinados a la financiación o prefinanciación de exportaciones.
 3. Los créditos que obtengan en el exterior las corporaciones financieras y los bancos constituidos conforme a las leyes colombianas vigentes.
 4. Los créditos para operaciones de comercio exterior, realizados por intermedio de las corporaciones financieras y los bancos constituidos conforme a las leyes colombianas vigentes.
 5. Modificado. L.488/98, art. 16. Los créditos que obtengan en el exterior las empresas nacionales, extranjeras o mixtas establecidas en el país, y los patrimonios autónomos administrados por sociedades fiduciarias establecidas en el país, cuyas actividades se consideren de interés para el desarrollo económico y social del país, de acuerdo con las políticas adoptadas por el Consejo Nacional de Política Económica y Social, Conpes.

⁶⁰ “En el contrato llave en mano, como en cualesquiera otro contrato, intervienen dos partes: una, el contratista que se compromete a ejecutar la obra objeto del contrato, y la otra, el contratante, que se obliga a pagar la contraprestación o precio del mismo, cuyo valor total ha considerado(...)como de fuente nacional, sin importar qué parte del mismo se ejecute en el exterior.

Ahora bien, si a la sucursal establecida en Colombia, como establecimiento radicado en el país, se le ha asignado la ejecución del contrato llave en mano, como organismo de la sociedad extranjera con domicilio en el exterior, para los efectos fiscales ha de considerarse como el contratista, de suerte que todos los ingresos provenientes de dicho contrato le corresponden, dado que configurando su precio, debe tenerse como un todo, así se haya convenido su fraccionamiento par indicar qué parte de él se deba situar en el exterior a nombre de la casa principal y que el resto se pague en el país” (“Régimen del Impuesto a la Renta y Complementarios “, LEGIS. Concepto de la Dirección de Impuestos Nacionales (DIN) 17228, julio 6 de 1987.).

Los intereses sobre los créditos a que hace referencia el presente literal, no están gravados con impuesto de renta ni con el complementario de remesas. Quienes efectúen pagos o abonos en cuenta por concepto de tales intereses, no están obligados a efectuar retención en la fuente;

- b) Los ingresos derivados de los servicios técnicos de reparación y mantenimiento de equipos, prestados en el exterior, no se consideran de fuente nacional; en consecuencia, quienes efectúen pagos o abonos en cuenta por este concepto no están obligados a hacer retención en la fuente. Tampoco se consideran de fuente nacional los ingresos derivados de los servicios de adiestramiento de personal, prestados en el exterior a entidades del sector público, y
- c) Adicionado. L. 49/90, art. 19. Las rentas por arrendamiento originadas en contratos de leasing que se celebren directamente o a través de compañías de leasing, con empresas extranjeras sin domicilio en Colombia, para financiar inversiones en maquinaria y equipo vinculados a procesos de exportación o a actividades que se consideren de interés para el desarrollo económico y social del país de acuerdo con la política adoptada por el Consejo Nacional de Política Económica y Social, Conpes.

2.2.2.4. Ingresos que no constituyen renta ni ganancia ocasional

El Estatuto Tributario en sus artículos 36 y siguientes, establece cuáles ingresos no constituyen renta ni ganancia ocasional; por lo tanto, sobre ellos no recaerá el impuesto a la Renta y Complementarios. Dichos ingresos, incluyen:

- Prima por colocación de acciones, si es contabilizada como superávit de capital no susceptible de ser distribuida como dividendo.
- La parte de la utilidad en la enajenación de acciones o cuotas de interés social, que corresponda al socio o accionista, en las utilidades retenidas por la sociedad, susceptibles de distribuirse como no gravadas, que se han causado entre la fecha de adquisición y la de enajenación de las acciones o cuotas de interés social. Para los socios o accionistas no residentes en el país, estas utilidades sí constituyen renta, y serán gravadas a la tarifa vigente en el momento de la transacción para los dividendos a favor de los no residentes.
- La utilidad obtenida en la enajenación de acciones efectuada a través de una bolsa de valores, siempre que se trate de acciones de alta o media bursatilidad.

- La distribución de utilidades en acciones provenientes de la capitalización de la cuenta de revalorización del patrimonio y de la prima de colocación de acciones (la cuenta de revalorización del patrimonio es una cuenta de patrimonio que se genera de los ajustes por inflación de las cuentas que componen el patrimonio).
- Parte de la utilidad obtenida en la enajenación de acciones o cuotas de interés social, determinada por el artículo 36-2 del Estatuto Tributario.
- Distribución de utilidades o reservas en acciones o cuotas de interés social.
- Capitalizaciones no gravadas para los socios o accionistas.
- Utilidad en venta de inmuebles a entidades públicas y/o mixtas con participación estatal mayoritaria por motivos previamente definidos en la ley como de interés público o de utilidad social, o con el propósito de proteger el ecosistema a juicio del Ministerio del Medio Ambiente.
- Componente inflacionario de los rendimientos financieros percibidos por personas naturales y sucesiones ilíquidas, cuya procedencia sea la establecida por el artículo 38 del Estatuto Tributario.
- Componente inflacionario de los rendimientos financieros que distribuyan los fondos de inversión, fondos mutuos de inversión, y fondos de valores, cuya procedencia sea la establecida por el artículo 39 del Estatuto Tributario.
- Componente inflacionario en rendimientos financieros percibidos por los demás contribuyentes, de acuerdo con la metodología establecida en el artículo 40 del mismo estatuto.
- Recompensas recibidas de organismos estatales por el suministro de información y datos especiales a las secciones de inteligencia de los organismos de seguridad del Estado, sobre ubicación de antisociales o conocimiento de sus actividades delictivas, en un lugar determinado.
- Premios en concursos nacionales e internacionales de carácter científico, literario, periodístico, artístico y deportivo, reconocidos por el Gobierno Nacional.
- Parte de la utilidad en la venta de casa o apartamento de habitación que el contribuyente hubiere adquirido con anterioridad al 1° de enero de 1987, en los porcentajes indicados en el artículo 44 del Estatuto Tributario.
- Indemnizaciones por seguro de daños en la parte correspondiente al daño emergente.
- Para el ganadero, los terneros nacidos y enajenados dentro del mismo año gravable.
- Indemnizaciones por destrucción o renovación de cultivos y por control de plagas, cuando ésta forme parte de programas encaminados a racionalizar o proteger la producción agrícola nacional y dichos pagos se realicen con recursos de origen público (fiscales o parafiscales).

- Gananciales.
- Donaciones para partidos, movimientos y campañas políticas.
- Participaciones y dividendos, percibidos por los socios, accionistas, comuneros, asociados, suscriptores y similares, que sean personas naturales residentes en el país, sucesiones ilíquidas de causantes que al momento de su muerte eran residentes en el país, o sociedades nacionales, de acuerdo con lo establecido por los artículos 48 y 49 del Estatuto Tributario.
- La parte de las utilidades generadas por las sociedades nacionales en exceso de las que se pueden distribuir con el carácter de no gravables, siempre y cuando ese exceso provenga de ajustes por inflación efectuados a los activos, o de utilidades resultantes del componente inflacionario no gravable de los rendimientos financieros percibidos.
- Distribución a sus socios, comuneros o asociados, de las utilidades resultantes de la liquidación de una sociedad de responsabilidad limitada o asimilada, hasta por el monto del capital aportado o invertido por el socio, comunero o asociado, más la parte alícuota que a éste corresponda en las utilidades no distribuidas en años o períodos gravables anteriores al de su liquidación, siempre y cuando se mantengan dentro de los parámetros de los artículos 48 y 49 del Estatuto Tributario, para que puedan considerarse como no gravados.
- Aportes de entidades estatales, sobretasas e impuestos para financiamiento de sistemas de servicio público de transporte masivo de pasajeros.
- Pagos por intereses y servicios técnicos en zonas francas.
- Contribuciones abonadas por las empresas a los trabajadores en un fondo mutuo de inversión, hasta el monto establecido en el artículo 55 del Estatuto Tributario.
- Rendimientos de los fondos mutuos de inversión, de los fondos de inversión, y de los fondos de valores, provenientes de la inversión en acciones y bonos convertibles en acciones.
- Aportes a los fondos de pensiones en la parte que no exceda del 30%⁶¹ del valor del salario percibido por el trabajador. El pago de las pensiones al beneficiario por parte de los fondos de pensiones, tampoco constituyen renta ni ganancia ocasional.
- Aportes del empleador al fondo de cesantías.

⁶¹ El artículo 56-1 del Estatuto Tributario señala que el aporte no debe exceder el 10%; sin embargo, “esta norma se entiende modificada por los artículos 135 parágrafo 1° de la Ley 100 de 1993 y por el artículo 126-1 del estatuto tributario, adicionado por la Ley 383 de 1997, y posteriormente modificado por la Ley 488 de 1998” (“Régimen del Impuesto a la Renta y Complementarios” LEGIS, [298]).

- Ingresos provenientes de la venta de inmuebles a los cuales se refiere el Decreto 3850 de 1985 (zona del nevado del Ruiz).
- Ingresos por certificados de incentivo forestal (Ley 139 de 1994).
- Bienes que sean entregados a las personas del eje cafetero afectadas por el terremoto del 25 de enero de 1999 que figuren en el censo respectivo, hasta por un monto de 80 salarios mínimos mensuales vigentes a la fecha de cada transferencia durante los años fiscales 1999 hasta 2003 (artículos 4 y 5 del Decreto legislativo 258 de 1999, el cual se entiende modificado por el artículo 110 de la Ley 508 de 1999 por la cual se expide el Plan Nacional de Desarrollo⁶², y por la ley 608 de 2000, conocida como “Ley Quimbaya”).
- El artículo 56 de la Ley 546 de 1999 establece que las nuevas operaciones destinadas a la financiación de vivienda de interés social subsidiables, no generarán rentas gravables por el término de 5 años, contados a partir de la vigencia de dicha ley.

2.2.2.5. Sujetos pasivos

Los contribuyentes responsables del pago del Impuesto a la Renta y Complementarios, son:

- Personas naturales, nacionales o extranjeras con o sin residencia⁶³ en Colombia.

Las personas naturales, nacionales o extranjeras con residencia en Colombia, estarán sujetas al impuesto a la renta y complementarios sobre sus ingresos de fuente nacional y de fuente extranjera.

Las personas naturales extranjeras con residencia en el país, estarán sujetas a este impuesto sobre sus ingresos de fuente nacional, y en el caso de sus ingresos de fuente extranjera, éstos sólo estarán gravados a partir del quinto año o período gravable de residencia continua o discontinua en el país.

⁶² Esta Ley fue declarada inexecutable por vicios en el trámite legislativo por medio de la Sentencia C-557 de la Corte Constitucional. El Gobierno expidió el Decreto 955 de 2000, mediante el cual puso en vigencia el plan de Inversiones Públicas para el período comprendido entre los años 1998 a 2002.

⁶³ Residencia para efectos fiscales. La residencia consiste en la permanencia continua en el país por más de 6 meses en el año o período gravable, o que se completen dentro de éste; lo mismo que la permanencia discontinua por más de seis meses en el año o período gravable.

Se consideran residentes las personas naturales nacionales que conserven la familia o el asiento principal de sus negocios en el país, aún cuando permanezcan en el exterior. (art. 10, E.T.)

Las personas naturales, nacionales o extranjeras sin residencia en Colombia, sólo estarán gravadas con este impuesto respecto a sus ingresos de fuente nacional.

- Sociedades.

Las sociedades y entidades⁶⁴ nacionales, que sean receptoras o no de inversión extranjera, se encuentran gravadas, tanto por sus ingresos de fuente nacional, como de fuente extranjera. En este punto vale aclarar que los consorcios y uniones temporales, no son contribuyentes del impuesto a la renta, de acuerdo con el artículo 18 del Estatuto Tributario. Según este artículo, cada miembro del consorcio o unión temporal, tendrá que llevar su propia contabilidad o declarar de manera independiente, los ingresos, costos y deducciones que les correspondan, de acuerdo con su participación en los ingresos, costos y deducciones del consorcio o unión temporal.

- Sucesiones ilíquidas de causantes con residencia en el país en el momento de su muerte (sobre ingresos de fuente nacional y extranjera), y sucesiones ilíquidas de causantes sin residencia en el país en el momento de su muerte (sobre ingresos de fuente nacional).
- Bienes destinados a fines especiales en virtud de donaciones o asignaciones modales, contemplados en el artículo 11 del Estatuto Tributario.
- Sociedades y entidades extranjeras.
Sobre éstas sólo recae el impuesto a la renta y complementarios sobre sus ingresos de fuente nacional.

2.2.2.5.1. Contribuyentes del régimen especial

El Estatuto Tributario señala en su artículo 19, una lista de contribuyentes que pertenecen a un régimen tributario especial, el cual está regulado por el mismo estatuto en sus artículos 356 y siguientes. Este régimen se caracteriza

⁶⁴ El artículo 1° de la ley 488 de 1988, consagró como contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios, a las cajas de compensación familiar, fondos de empleados y asociaciones gremiales, con respecto a los ingresos generados en actividades industriales, comerciales y en actividades financieras distintas a la inversión de su patrimonio, diferentes a las relacionadas con salud, educación, recreación y desarrollo social.

principalmente porque la tarifa es del 20% sobre los excedentes o beneficios (siempre que estos se destinen al objeto propio de las entidades), las entidades pertenecientes a él no tienen rentas líquidas, sino “beneficio neto o excedente” (por ser entidades que tradicionalmente han sido calificadas como “sin ánimo de lucro”), no se les aplica el sistema de determinación de la renta por comparación patrimonial ni por renta presuntiva, y no están obligadas a calcular el anticipo del impuesto.

A este régimen especial pertenecen las siguientes entidades:

- Corporaciones, fundaciones y asociaciones sin ánimo de lucro, con excepción de las contempladas en el artículo 23 del Estatuto Tributario, cuyo objeto social principal y recursos estén destinados a actividades de salud, educación formal, cultura, deporte aficionado, investigación científica o tecnológica, ecología y protección ambiental, o a programas de desarrollo social, siempre y cuando las mismas sean de interés general.
- Personas jurídicas sin ánimo de lucro que realizan actividades de capacitación y colocación de recursos financieros y se encuentren sometidas a la vigilancia de la Superintendencia Bancaria.
- Fondos mutuos de inversión.
- Cooperativas, sus asociaciones, uniones, ligas centrales, organismos de grado superior de carácter financiero, asociaciones mutualistas, instituciones auxiliares del cooperativismo y confederaciones cooperativas, previstas en la legislación cooperativa.

2.2.2.5.2. No contribuyentes del impuesto a la renta

Además del régimen especial, el Estatuto Tributario también establece quiénes son considerados como no contribuyentes. Así, el artículo 22 consagra que no son contribuyentes del impuesto a la renta y complementarios la nación, los departamentos y sus asociaciones, los distritos, los territorios indígenas, los municipios y demás entidades territoriales, las corporaciones autónomas regionales y de desarrollo sostenible, las áreas metropolitanas, las asociaciones de municipios, las superintendencias, las unidades administrativas especiales, las asociaciones de departamentos y las federaciones de municipios, los resguardos y cabildos indígenas, los establecimientos públicos y los demás establecimientos oficiales descentralizados, siempre y cuando no sean señalados en la ley como contribuyentes.

El artículo 23 del mismo estatuto, agrega otras entidades que no son contribuyentes. Ellas son: los sindicatos, las asociaciones de padres de familia, las sociedades de mejoras públicas, las instituciones de educación superior aprobadas por el Instituto Colombiano para el Fomento de la Educación Superior (ICFES), que sean entidades sin ánimo de lucro, los hospitales que estén constituidos como personas jurídicas sin ánimo de lucro, las organizaciones de alcohólicos anónimos, las juntas de acción comunal, las juntas de defensa civil, las juntas de copropietarios administradoras de edificios organizados en propiedad horizontal o de copropietarios de conjuntos residenciales, las asociaciones de exalumnos, los partidos o movimientos políticos aprobados por el Consejo Nacional Electoral, las ligas de consumidores, los fondos de pensionados, así como los movimientos, asociaciones y congregaciones religiosas, que sean entidades sin ánimo de lucro. Igualmente, los fondos mutuos de inversión que no realicen actividades industriales o de mercadeo.

Los no contribuyentes, con excepción de la nación, los departamentos, los municipios, el Distrito de Bogotá, las juntas de acción comunal y defensa civil, los sindicatos, las asociaciones de padres de familia, y las juntas de copropietarios administradoras de edificios organizados en propiedad horizontal, están obligados a presentar declaración de ingresos y patrimonio. Esta declaración deberá contener lo dispuesto por el artículo 599 del Estatuto Tributario.

2.2.2.5.3. Contribuyentes no declarantes

Por otro lado, ya en el terreno de los contribuyentes, el Estatuto Tributario permite que algunos contribuyentes no estén obligados a presentar declaración de renta. A ellos se les da el nombre de “contribuyentes no declarantes”.

De conformidad con los artículos 592 y siguientes del Estatuto Tributario, los siguientes, no están obligados a presentar declaración de renta y complementarios:

- Contribuyentes personas naturales y sucesiones ilíquidas que no sean responsables del impuesto a las ventas, que en el respectivo año o período gravable hayan obtenido ingresos brutos inferiores a los montos que señale el reglamento para cada año gravable (año gravable 2000: \$20'000,000), y que el patrimonio bruto en el último día del año o período gravable no exceda del monto que señala el reglamento para cada año gravable (año gravable 2000: \$155'500,000).

- Personas naturales o jurídicas, extranjeras, sin residencia o domicilio en el país, cuando la totalidad de sus ingresos hubieren estado sometidos a la retención en la fuente de que tratan los artículos 407 a 411 del Estatuto Tributario, y dicha retención en la fuente así como la retención por remesas cuando fuere del caso, les hubiere sido practicada.
- Asalariados no obligados a presentar declaración de renta. Estos son aquellos cuyos ingresos brutos provengan por lo menos en un 80% de pagos originados en una relación laboral o legal y reglamentaria, siempre y cuando en relación con el respectivo año gravable se cumplan los siguientes requisitos adicionales:
 - a) Que el patrimonio bruto en el último día del año o período gravable no exceda del monto que fije el reglamento para cada año gravable (año gravable 2000: \$155'500,000).
 - b) Que no sean responsables del impuesto sobre las ventas.
 - c) Que el asalariado no haya tenido durante el respectivo año gravable ingresos totales superiores al monto que señale el reglamento para cada año gravable (año gravable 2000: \$80'800,000).
- Trabajadores independientes no obligados a declarar. Ellos son, los contribuyentes personas naturales y sucesiones ilíquidas, que no sean responsables del impuesto a las ventas, cuyos ingresos brutos se encuentren debidamente facturados, y de los mismos un 80% o más, se originen en honorarios, comisiones y servicios, sobre los cuales se hubiere practicado retención en la fuente, siempre y cuando, los ingresos totales no sean superiores a los montos que señale el reglamento para cada año gravable (año gravable 2000: \$53'900,000) y su patrimonio bruto no exceda del monto que señala el reglamento para cada año gravable (año gravable 2000: \$155'000,000).
- Empresas de transporte aéreo o marítimo sin domicilio en Colombia, a las cuales se les haya practicado la retención contemplada en el artículo 414-1 del Estatuto Tributario, y cuyos ingresos provengan totalmente de servicios de transporte internacional.

Hasta ahora se ha hecho referencia al hecho generador, a la realización y causación del ingreso, a la renta (teniendo en cuenta su fuente nacional o extranjera, y cuáles ingresos constituyen renta o no), y a los responsables del impuesto a la renta y complementarios.

A continuación, se examinará lo relacionado con la base gravable y la tarifa de este impuesto.

2.2.2.6. Base gravable y rentas exentas

Existen dos formas de determinar la base gravable. La primera consiste en la depuración ordinaria, y la segunda en la comparación de patrimonios.

2.2.2.6.1. Procedimiento de depuración ordinaria

La depuración ordinaria es la regla general, y es realizada por parte del contribuyente declarante. Los factores que la conforman se encuentran expresados en el formulario del impuesto a la renta y complementarios.

El procedimiento de depuración ordinaria, comprende dos ejercicios: la depuración normal y la renta presuntiva.

2.2.2.6.1.1. Depuración normal

Se encuentra establecida en el artículo 26 del Estatuto Tributario, y consiste en la suma de todos los ingresos ordinarios y extraordinarios realizados en el año o período gravable, que sean susceptibles de incrementar el patrimonio. Al total de los ingresos, se restan los ingresos que por disposición legal no constituyen renta, lo cual determina los ingresos netos. Al ingreso neto deben restarse los costos, los cuales son las erogaciones utilizadas en la producción de los ingresos (Ej: mano de obra, materia prima). La forma de determinar los costos se encuentra regulada en los artículos 58 y siguientes del Estatuto Tributario.

Después de restar los costos, se obtiene la renta bruta, a la cual deben restarse las deducciones, para así obtener la renta líquida. Las deducciones (reguladas en los artículos 104 y siguientes del Estatuto Tributario) son gastos en que se incurre en toda actividad económica productiva, los cuales cumplen con los requisitos legalmente exigidos para ser reconocidos como tales. Estos requisitos son los siguientes:

- Que su deducción no esté limitada o prohibida por la ley.
- Que tenga una relación de causalidad con la actividad productora de renta.
- Que sean proporcionados de acuerdo con la magnitud y características de cada actividad. Es decir, que se pueda justificar dentro de los límites normales, con un criterio comercial.
- Que se hayan realizado dentro del año o período gravable por el cual se solicita la deducción.

Por regla general, la renta líquida es la renta gravable, y a ella se aplican las tarifas señaladas en la ley. Sin embargo, existen algunas rentas que por política tributaria son exentas (su tarifa es 0%), y por lo tanto deben restarse de la renta líquida. Se encuentran establecidas en los artículos 206 y siguientes del Estatuto Tributario, y en otras normas. A continuación se presenta una lista de estas rentas:

- Algunas rentas de trabajo (art. 206 del E.T.).
- Prestaciones provenientes de un fondo de pensiones, de acuerdo con lo establecido por el artículo 207 del Estatuto Tributario.
- Los derechos de autor, según lo establecido por el artículo 28 de la Ley 98 de 1993, y por el artículo 3 del Decreto Reglamentario 1604 de 1975.
- Las rentas de las empresas comunitarias e instituciones auxiliares de las mismas (art. 209 del E.T.)
- Temporalmente, algunas rentas de las empresas de servicios públicos domiciliarios, de acuerdo con lo establecido en el artículo 211 del Estatuto Tributario.
- Rentas obtenidas por las Empresas Industriales y Comerciales del Estado y las Sociedades de Economía Mixta del orden departamental, municipal y distrital en las cuales la participación del Estado sea superior del 90%, que ejerzan los monopolios de suerte y azar y de licores y alcoholes (art. 211-1 del E.T.).
- Rentas obtenidas por las zonas francas, y por las personas jurídicas usuarias de zonas francas, de acuerdo con lo establecido por los artículos 212 y siguientes del Estatuto Tributario, se dará el tratamiento de rentas exentas a las rentas originadas en su actividad dentro de la zona.
- Rentas del Fondo de Garantías de Instituciones Financieras (art. 214 del E.T., y art. 51 de la L. 454 de 1998).
- Rentas obtenidas de la explotación de hidrocarburos, minas, gases distintos de los hidrocarburos y depósitos naturales, de acuerdo con lo establecido en los artículos 215 y 216 del Estatuto Tributario.
- Rentas de los Fondos Ganaderos organizados como sociedades anónimas abiertas, de acuerdo con los requisitos establecidos en el artículo 217 del Estatuto Tributario.
- Los intereses establecidos en los artículos 218 y siguientes del Estatuto Tributario.
- Indemnizaciones por seguros de vida (art. 223 del E.T.)
- Renta obtenida por las empresas en la zona del nevado del Ruiz, en las condiciones y términos previstos por los artículos 224 y siguientes del Estatuto Tributario y por las normas reglamentarias sobre la materia.

- Exenciones para la zona del Cauca y Huila por el desastre del río Páez, de acuerdo con las condiciones y términos establecidos por las normas que regulan la materia⁶⁵.
- Exenciones para las empresas editoriales, dedicadas a la edición de libros, revistas, folletos o coleccionables seriados de carácter científico o cultural, por 20 años contados a partir de 1993, cuando la edición e impresión se realice en Colombia (L. 98 de 1993, arts. 21 y s.s.).
- Los extranjeros tendrán derecho a las exenciones contempladas en los tratados o convenios internacionales vigentes. En el mismo sentido, los agentes diplomáticos y consulares acreditados en Colombia, tendrán derecho a las exenciones contempladas en las normas vigentes.
- Exenciones señaladas por la Ley de Pensiones y Seguridad Social (arts. 135 y siguientes de la L. 100 de 1993).
- Exenciones para actividades en la zona del Quindío (eje cafetero), de acuerdo con las normas que regulan la materia⁶⁶.
- Otras exenciones señaladas por leyes especiales⁶⁷.

Una vez se han restado las rentas exentas de la renta líquida, se obtiene la renta líquida gravable, y será a esta a la que se le aplicará la tarifa.

A continuación se presenta un esquema en cual se facilita la comprensión de este proceso de depuración:

Ingresos ordinarios y extraordinarios
(-) Devoluciones, Rebajas y Descuentos
<hr style="width: 50%; margin: 0 auto;"/>
Ingresos Netos
(-) Costos
<hr style="width: 50%; margin: 0 auto;"/>
Renta Bruta

⁶⁵ Las siguientes normas contienen regulaciones relacionadas con las exenciones tributarias para la zona del Cauca y Huila por el desastre del río Páez: Decreto Ley 1264 de 1994, Ley 218 de 1995, Decreto Reglamentario 529 de 1996, Ley 383 de 1997, Decreto Reglamentario 890 de 1997, Ley 488 de 1998.

⁶⁶ Las siguientes normas regulan lo relativo a las exenciones tributarias para actividades en la zona del Quindío (eje cafetero): Decreto legislativo 258 de 1999, Decreto 350 de 1999, Ley 508 de 1999.

⁶⁷ Protocolo de Montreal - Ley 488 de 1999, arts. 32 y s.s.- ; Empresas Asociativas de Trabajo – Ley 10 de 1991, arts. 1, 13, 14, 15, 16, Ley 3887 de 1997, art. 44, Decreto reglamentario 3050 de 1997, arts.25 y s.s. - ; Cuerpos de Bomberos – Ley 322 de 1996 - ; Unidades inmobiliarias – Ley 428 de 1998, art. 40 - ; Rendimientos de títulos de ahorro a largo plazo para la financiación de vivienda – Ley 546 de 1999 -.

(-) Deducciones
<hr/>
Renta Líquida
(-) Rentas Exentas
<hr/>
Renta Líquida Gravable
(x) Tarifa
<hr/>
Impuesto a Cargo
(-) Descuentos Tributarios
(-) Retenciones Soportadas
<hr/>
Valor a Pagar

2.2.2.6.1.2. Renta presuntiva

Es un procedimiento alternativo al de depuración normal que pertenece a la forma de determinación ordinaria y que se encuentra establecido en los artículos 188 y siguientes del Estatuto Tributario. De acuerdo con el artículo 188, para efectos del impuesto a la renta, se presume que la renta líquida del contribuyente (determinada de acuerdo con el procedimiento anteriormente descrito) no es inferior al 5% de su patrimonio líquido (activos menos pasivos)⁶⁸ en el último día del ejercicio gravable inmediatamente anterior.

Para depurar la base de cálculo, del total del patrimonio líquido del año anterior sólo podrán restarse los valores contemplados en el artículo 189 del Estatuto Tributario.

Al valor inicialmente obtenido de renta presuntiva, se sumará la renta gravable generada por los activos exceptuados y éste será el valor de la renta presuntiva que se compare con la renta líquida determinada por el sistema ordinario.

Los artículos 191 y 194 del Estatuto Tributario, señalan los contribuyentes excluidos del sistema de renta presuntiva.

⁶⁸ La determinación de la renta presuntiva con base en el patrimonio bruto contemplada en el artículo 188 del Estatuto Tributario, perdió su vigencia a partir del año gravable 1999.

2.2.2.6.2. Procedimiento de determinación extraordinaria o por comparación de patrimonios

Este procedimiento es realizado por la Administración Tributaria en desarrollo de sus facultades de fiscalización. Se encuentra regulado por los artículos 236 y siguientes del Estatuto Tributario.

De acuerdo con este sistema, “cuando la renta de cualquier clase de contribuyentes resulte inferior al aumento del patrimonio registrado entre el año anterior y el gravable sin justificación alguna, dicho aumento puede tomarse por la administración tributaria como renta gravable y sobre él aplicar la tarifa del impuesto.

Los patrimonios que para dicho efecto se comparan, son los montos de los patrimonios líquidos al final de cada ejercicio, es decir, una vez deducidas las deudas que pesan sobre ellos. También habrá lugar a deducir del patrimonio al 31 de diciembre del año gravable, el monto de las valorizaciones nominales registradas durante el mismo año, al igual que el de los reajustes patrimoniales efectuados por el propio contribuyente. Así mismo, se deben sumar a dicho patrimonio líquido el monto de las desvalorizaciones, en caso de que éstas se hayan producido.

La renta con la cual se compara el aumento patrimonial es la renta total líquida declarada por el contribuyente, después de impuestos. Por dicha razón, habrá necesidad de sumar a la renta gravable el monto de las rentas exentas, el de la ganancia ocasional neta y el de los ingresos no constitutivos de renta ni de ganancia ocasional, que pueden incrementar el patrimonio y no hacen parte de las bases gravables. Y, finalmente, también habrá necesidad de restar el valor de los impuestos sobre renta y complementarios, incluidos el anticipo y la retención, pagados en el curso del año.

Cuando el contribuyente demuestre la existencia de pasivos y la aceptación de dichos pasivos haga desaparecer el aumento patrimonial, no habrá lugar a determinar la renta por este sistema”⁶⁹.

Una vez se ha determinado la base gravable por cualquiera de los sistemas anteriormente descritos (determinación ordinaria o extraordinaria), el siguiente

⁶⁹ “Régimen del Impuesto a la Renta y Complementarios”, LEGIS. Comentario [1262].

paso consiste en multiplicar dicha base por la tarifa para así obtener el impuesto a cargo.

2.2.2.7. Tarifa

Las tarifas del impuesto a la renta, las cuales se presentan a continuación, se encuentran determinadas en los artículos 240 y siguientes del Estatuto Tributario.

Para las personas naturales colombianas, personas naturales extranjeras con residencia en Colombia, sucesiones de causantes colombianos, sucesiones de causantes extranjeros residentes en el país, y bienes destinados a fines especiales en virtud de donaciones o asignaciones modales, la tarifa se fija de acuerdo con las tablas del artículo 241 del Estatuto Tributario.

Para las personas naturales extranjeras sin residencia en Colombia y para las sucesiones de causantes extranjeros sin residencia en el país, la tarifa es del 35% sobre la renta gravable de fuente nacional.

Para los profesores extranjeros sin residencia en Colombia, contratados por períodos de 4 meses o menos por instituciones de educación superior, aprobadas por el ICFES, la tarifa será del 7%. Este impuesto será retenido en la fuente en el momento del pago o abono en cuenta.

Para los inversionistas extranjeros cuyos ingresos provengan de la exploración, explotación o producción de hidrocarburos, las tarifas del impuesto de renta y del impuesto de remesas serán del 7%.

Para las sociedades nacionales y extranjeras, la tarifa única es del 35% sobre la renta gravable.

2.2.2.8. Régimen especial de estabilidad tributaria

En el artículo 240-1 del Estatuto Tributario, se consagra el régimen especial de estabilidad tributaria, el cual es aplicable a los contribuyentes personas jurídicas que opten por acogerse a él. Este régimen consiste en la suscripción de un contrato con el Estado hasta por el término de 10 años, mediante el cual se establece que cualquier tributo o contribución del orden nacional que se estableciere con posterioridad a la suscripción del contrato y durante su vigencia, o cualquier incremento a las tarifas del impuesto de renta y complementarios, por

encima de las tarifas pactadas (2% por encima de la tarifa del impuesto de renta y complementarios general vigente al momento de la suscripción del contrato individual respectivo), que se decreta durante tal lapso, no le será aplicable a los contribuyentes que se hayan acogido a este régimen especial.

Si estando vigente este contrato, la tarifa del impuesto a la renta y complementarios se reduce, la tarifa aplicable a estos contribuyentes será la nueva tarifa más el 2%.

2.2.2.9. Descuentos tributarios

Como se ha dicho anteriormente, al aplicar la tarifa sobre la base gravable, se obtiene el impuesto a cargo. Pero a este monto todavía hay que restarle los descuentos tributarios, y las retenciones soportadas.

Los descuentos tributarios son sumas que, por autorización legal, pueden ser restadas del valor liquidado como impuesto de renta. Estos descuentos sirven como instrumento para evitar la doble tributación y para estimular actividades económicas mediante la disminución de los impuestos, ya que la parte descontada del impuesto, es asumida por el Estado mediante el otorgamiento del beneficio.

Dentro de los descuentos tributarios que sirven para evitar la doble tributación, se encuentran los descuentos por impuestos pagados en el exterior, y los descuentos a favor de empresas colombianas de transporte aéreo y marítimo internacional.

Por otro lado, dentro de los descuentos para incentivar actividades útiles para el desarrollo económico del país o de utilidad social, se encuentran los descuentos por cultivar árboles o reforestación, los descuentos por realizar inversiones o aportes en los fondos mutuos de inversión, fondos de pensiones, y otros, los descuentos por CERT para incentivar las exportaciones, los descuentos por IVA pagado en la adquisición de bienes de capital, y los descuentos por donaciones realizadas a las Universidades aprobadas por el ICFES, que sean entidades sin ánimo de lucro.

A continuación se presenta una exposición de los descuentos tributarios contemplados en los artículos 249 y siguientes del Estatuto Tributario, y otras normas:

- Descuento por impuestos pagados en el exterior. Este descuento beneficia a los contribuyentes nacionales que perciban rentas de fuente extranjera, sujetas

al impuesto sobre la renta en el país de origen. Consiste en descontar del monto del impuesto colombiano sobre la renta, el pagado en el extranjero sobre esas mismas rentas, siempre que el descuento no exceda del monto del impuesto que deba pagar el contribuyente en Colombia por esas mismas rentas. Si se trata de ingresos obtenidos en el exterior por concepto de dividendos y participaciones en sociedades domiciliadas en países con los que Colombia tenga suscrito acuerdo de integración, tales dividendos o participaciones darán lugar a un descuento tributario en el impuesto sobre la renta, equivalente al resultado de multiplicar el monto de los dividendos o participaciones, por la tarifa del impuesto sobre la renta a la que se hayan sometido las utilidades que los generaron en cabeza de la sociedad que las generó. El descuento podrá incrementarse hasta el monto del gravamen impuesto en el país de origen sobre los dividendos. Este descuento no podrá exceder el monto del impuesto sobre la renta, generado en Colombia por tales dividendos. Una vez realizado este descuento, la determinación del impuesto no podrá ser inferior al 75% del impuesto determinado por el sistema de renta presuntiva sobre patrimonio líquido, antes de cualquier descuento tributario.

- Descuento para las empresas colombianas de transporte aéreo o marítimo internacional. Estas empresas tienen derecho a descontar del monto del impuesto sobre la renta, un porcentaje equivalente a la proporción que dentro del respectivo año gravable representen los ingresos por transporte internacional (aéreo o marítimo) dentro del total de ingresos obtenidos por la empresa. El límite de este descuento consiste en que la determinación del impuesto después del descuento, en ningún caso podrá ser inferior al 75% del impuesto determinado por el sistema de renta presuntiva sobre patrimonio líquido, antes de cualquier descuento tributario.
- Descuentos por donaciones que el contribuyente haya realizado durante el año gravable a las instituciones de educación superior públicas o privadas, aprobadas por el Instituto Colombiano para el Fomento de la Educación Superior (ICFES), que sean entidades sin ánimo de lucro, y a las instituciones oficiales y privadas aprobadas por las autoridades educativas competentes dedicadas a la educación formal, que sean entidades sin ánimo de lucro. Este descuento consiste en restar del impuesto a la renta y complementarios a su cargo, el 60% de estas donaciones. Dicho descuento, no podrá exceder del 30% del impuesto básico de renta y complementarios del respectivo año gravable. Una vez realizado este descuento, la determinación del impuesto no podrá ser inferior al 75% del impuesto determinado por el sistema de renta presuntiva sobre patrimonio líquido, antes de cualquier descuento tributario.

- Descuento tributario por donaciones para la reconstrucción del eje cafetero. “Los contribuyentes que hagan donaciones para la reconstrucción de los municipios afectados por el terremoto del eje cafetero, podrán descontar del impuesto de renta hasta el 70% del valor del descuento, siempre que se cumplan los siguientes requisitos: a) Que la donación se haya hecho para ser destinadas de manera exclusiva a la recuperación de la actividad productiva, fortalecimiento institucional o financiero, o a la atención de las necesidades básicas de las personas afectadas. También puede destinarse a lograr la reconstrucción, desarrollo y rehabilitación de los municipios afectados. b) Que las donaciones se hayan realizado para los municipios establecidos en los decretos 195 y 223 de 1999. c) Que las donaciones se hayan realizado en dinero o en especie, y en este último caso se hayan determinado los valores de las mismas de la siguiente manera: i. Para bienes muebles, el costo fiscal; ii. Para bienes inmuebles el avalúo del mismo, según procedimiento establecido reglamentariamente. d) Que la donación se haya realizado a favor del fondo de reconstrucción y desarrollo social del eje cafetero, u otra entidad autorizada por el Gobierno Nacional. e) Que se cuente con la certificación de la entidad receptora de la donación, en la que conste la descripción de los bienes donados, la fecha y lugar de la donación, el valor de la donación, la identificación del donante, la destinación de la donación y la constancia de la celebración del convenio con el fondo de reconstrucción y desarrollo social del eje cafetero”⁷⁰.
- Descuento por la generación de empleo. Para poder acceder a este descuento, el contribuyente debe generar en el ejercicio un número de nuevos empleos que equivalga al 5% o más, del número de trabajadores a su servicio a 31 de diciembre del año inmediatamente anterior. Además, el empleador tendrá que cumplir con todas las obligaciones de seguridad social, por todos los trabajadores de la empresa, incluidos los correspondientes a los nuevos empleos generados. El descuento consiste en restar el equivalente al monto de los gastos por salarios y prestaciones sociales cancelados durante el ejercicio, que correspondan a los nuevos empleos directos que se generan en su actividad productora de renta. El tope máximo de este descuento, será el 15% del impuesto neto de renta del respectivo período. Adicionalmente, una vez se ha realizado el descuento, la determinación del impuesto no podrá ser inferior al 75% del impuesto determinado por el sistema de renta presuntiva sobre patrimonio líquido, antes de cualquier descuento tributario.
- Descuento tributario por la generación de empleo en la zona del terremoto del Quindío (eje cafetero) (Decreto Legislativo 258 de 1999, artículos 11 y

⁷⁰ Guía LEGIS para la Declaración de Renta. Año 2000.

siguientes.). Este descuento beneficia a los contribuyentes cuyas empresas se encuentren ubicadas en los municipios afectados por la tragedia causada por el terremoto y que generen nuevos empleos en dicha zona, en su actividad productora de renta. Los beneficiados podrán solicitar por los años gravables 1999 y 2000, un descuento tributario equivalente al 100% del monto de los gastos por salarios y prestaciones sociales cancelados durante el respectivo ejercicio, que correspondan a los nuevos empleos directos que se generen en forma efectiva en dichos municipios, sin exceder del 50% del impuesto neto de renta antes de aplicar el descuento. Para acceder al descuento, es necesario que la generación de empleo se realice en la zona afectada, y por valores que no superen los 2 salarios mínimos legales mensuales vigentes, como remuneración al trabajador, adicionados con los valores que correspondan a prestaciones sociales y aportes obligatorios. También habrá lugar al descuento, si no se trata de nuevos empleos, sino de vinculación en vacantes producidas por muerte de los trabajadores o por pensiones de invalidez. El empleador tendrá que cumplir con todas las obligaciones de seguridad social, por la totalidad de los trabajadores de la empresa, incluidos los correspondientes a los nuevos empleos generados. Este descuento no puede utilizarse de manera concurrente con el descuento general para la generación de empleo. Este descuento se encuentra limitado de manera que la determinación del impuesto después de descuentos, no podrá ser inferior al 75% del impuesto determinado por el sistema de renta presuntiva sobre patrimonio líquido, antes de cualquier descuento tributario.

- Descuento por reforestación. Este descuento beneficia a los contribuyentes del impuesto a la renta obligados a presentar declaración de renta dentro del país, que establezcan nuevos cultivos de árboles de las especies y en las áreas de reforestación. El descuento consiste en restar del monto del impuesto sobre la renta, hasta el 20% de la inversión certificada por las corporaciones autónomas regionales o la autoridad ambiental competente, siempre que no exceda del 20% del impuesto básico de renta determinado por el respectivo año o período gravable⁷¹. Este descuento se encuentra limitado, de manera que una vez realizado, la determinación del impuesto no podrá ser inferior al 75% del impuesto determinado por el sistema de renta presuntiva sobre patrimonio líquido, antes de cualquier descuento tributario.

⁷¹ “El certificado de incentivo forestal, CIF, creado por la Ley 139 de 1994, también podrá ser utilizado para compensar los costos económicos directos e indirectos en que incurra un propietario por mantener dentro de su predio ecosistemas naturales boscosos poco o nada intervenidos como reconocimiento a los beneficios ambientales y sociales derivados de éstos.” Inciso 1º, Parágrafo artículo 253 del Estatuto Tributario.

La opción del Certificado de Incentivo Forestal, se encuentra regulada por la ley 139 de 1994 y por el Decreto 900 de 1997 del Ministerio del Medio Ambiente.

- Descuentos por Certificado de Reembolso Tributario (CERT)⁷². Las personas que reciban directamente del Banco de la República estos certificados, podrán descontar del impuesto sobre la renta y complementarios a su cargo, en el año gravable correspondiente a su recibo, el 35% del valor de dichos certificados, si se trata de personas jurídicas. Si se trata de personas naturales, el descuento es el equivalente que resulte de aplicar la tabla del impuesto de renta por el año correspondiente a su recibo. El límite de este impuesto consiste en que la determinación del impuesto a cargo, no podrá ser inferior al 50% del impuesto determinado por el sistema de renta presuntiva antes de cualquier descuento.
- Descuento del impuesto sobre las ventas en la importación de maquinaria pesada para industrias básicas. Consiste en que el valor del impuesto sobre las ventas pagado por el importador, podrá descontarse del impuesto sobre la renta a su cargo, correspondiente al período gravable en el que se haya efectuado el pago y en los períodos siguientes. Para poder acceder a este descuento, la maquinaria importada debe tener un valor CIF superior a US\$500,000. Este descuento está limitado de manera que la determinación del impuesto después de dicho descuento, no podrá ser inferior al 75% del impuesto determinado por el sistema de renta presuntiva sobre patrimonio líquido, antes de cualquier descuento tributario.

Una vez se han restado los descuentos al impuesto a cargo, y con el fin de obtener el valor a pagar, será necesario restar las retenciones soportadas, tema al cual se hará referencia a continuación, de manera general, exponiendo sus aspectos más importantes.

2.2.2.10. Retención en la fuente

La retención en la fuente, la cual se encuentra regulada por el Estatuto Tributario en sus artículos 365 y siguientes, en principio surgió como mecanismo de recaudo del impuesto a la renta para inversionistas extranjeros sin domicilio en Colombia, por concepto de dividendos. En su evolución, este mecanismo se aplicó cada vez a más pagos o abonos en cuenta, y a otros tributos diferentes al impuesto a la renta y complementarios (Ej: Timbre, IVA), constituyéndose en una eficaz

⁷² El Decreto Reglamentario 636 de 1984 regula lo relacionado con los Certificados de Reembolso Tributario (CERT). De conformidad con el artículo 2° de dicho decreto, “las exportaciones legal y efectivamente realizadas, el reintegro de las divisas correspondientes y la respectiva solicitud formalmente presentada por el exportador originarán la obligación, a cargo del Banco de la República, de expedir y entregar al exportador los certificados de reembolso tributario”.

herramienta para mejorar los niveles de recaudo. Actualmente, la retención en la fuente es un sistema de recaudo anticipado del impuesto a la renta y complementarios, que consiste en retener un porcentaje determinado por la ley, de los pagos o abonos en cuenta, a cargo de los beneficiarios de éstos. Para el caso de los contribuyentes no declarantes, la retención en la fuente hace las veces de impuesto.

El sujeto pasivo de la retención en la fuente, tiene derecho a que los valores retenidos le sean restados del monto del impuesto que resulte en la liquidación privada u oficial del respectivo año o período gravable. Para el caso de los no obligados a presentar declaración de renta, la suma de todas las retenciones que les fueron realizadas durante el respectivo año gravable, constituyen el impuesto a la renta y complementarios pagado por ellas.

El Gobierno Nacional, ha sido autorizado por la ley para establecer retenciones en la fuente sobre los pagos o abonos en cuenta susceptibles de constituir ingreso tributario para el beneficiario de los mismos, así como para establecer los porcentajes de retención, determinados teniendo en cuenta, entre otros aspectos, la naturaleza del concepto, la cuantía del pago o abono en cuenta y las tarifas de impuesto vigentes para los distintos contribuyentes. Con estas retenciones se logra facilitar, acelerar y asegurar el recaudo del impuesto a la renta y complementarios.

Los principales objetivos del mecanismo de la retención en la fuente, son los siguientes:

- Acelerar el recaudo de los impuestos, ya que no es necesario esperar hasta el final del ejercicio o año gravable para poder obtener su pago, pues éste se obtiene en el mismo momento en el que ocurre el hecho generador. Así se logra que el fisco tenga recursos hacia el futuro, y que con ellos se puedan contrarrestar los efectos de la inflación.
- Economizar gastos al Estado por concepto de recaudo, y ahorrar en esfuerzo administrativo de cobro, al trasladar esta función a los particulares.
- Facilitar el control del tributo a la administración, pues normalmente la suma de los valores retenidos, guarda proporción con los ingresos brutos declarados en el mismo período o año gravable.
- Servir como instrumento de fiscalización al permitir comparar la declaración del agente de retención con la del beneficiario del pago o abono en cuenta, para así establecer la correspondencia entre lo retenido y lo que se debió retener.

Los elementos esenciales para que haya lugar a que se practique la retención en la fuente, son los siguientes:

- Agente retenedor

Es la persona a quien la ley le ha otorgado esa calidad, la cual realiza el pago o abono en cuenta y efectúa la retención o la consigna, en caso de la autorretención.

De acuerdo con el artículo 368, son agentes de retención o de percepción, las entidades de derecho público, los fondos de inversión, los fondos de valores, los fondos de pensiones de jubilación e invalidez, los consorcios y uniones temporales, las comunidades organizadas y las demás personas naturales o jurídicas, sucesiones ilíquidas y sociedades de hecho, que por sus funciones intervengan en actos u operaciones en los cuales deben, por expresa disposición legal, efectuar la retención o percepción del tributo correspondiente. Adicionalmente, el gobierno podrá designar como agentes retenedores a quienes efectúen el pago o abono en cuenta a nombre o por cuenta de un tercero o en su calidad de financiadores de la respectiva operación, aunque no intervengan directamente en la transacción que da lugar al impuesto objeto de la retención.

Las obligaciones del agente retenedor se encuentran establecidas en el Título II del 2° Libro del Estatuto Tributario (arts. 375 y s.s. del E.T.). En términos generales, el agente retenedor está obligado a efectuar la retención o consignarla si es autorretenedor, consignar los valores retenidos a favor de la administración, declarar la retención y las autorretenciones en la fuente en la Declaración mensual de Retención en la Fuente y en la declaración del IVA, y expedir los certificados y las certificaciones correspondientes a los valores retenidos.

- Sujeto pasivo o retenido.

Es la persona beneficiaria del pago o abono en cuenta, afectada con la retención según el concepto y el porcentaje aplicable.

El artículo 369 del Estatuto Tributario establece cuándo no se efectúa la retención. Así, cuando los pagos o abonos en cuenta se realicen a la nación y sus divisiones administrativas a las cuales se refiere el artículo 22 del Estatuto Tributario, y a las entidades no contribuyentes, no habrá lugar a retención en la fuente. Tampoco estarán sujetos a ella los pagos o abonos en cuenta que por

disposiciones especiales sean exentos en cabeza del beneficiario, ni los pagos o abonos en cuenta respecto de los cuales deba hacerse retención en la fuente, en virtud de disposiciones especiales, por otros conceptos. En el mismo sentido, las empresas beneficiadas con las excepciones de que trata el artículo 211 (empresas de servicios públicos domiciliarios) del Estatuto Tributario, no están sujetas a retención en la fuente sobre los ingresos que dan origen a las rentas objeto de dichas exenciones, durante el término de su vigencia. Tampoco estarán sometidas a retención en la fuente, las transacciones realizadas a través de la bolsa de energía.

- Pago o abono en cuenta

El pago es la realización de la prestación que se debe, extinguiéndose parcial o totalmente la obligación, mientras que el abono en cuenta es el reconocimiento contable de una obligación a favor de un tercero, lo cual implica el nacimiento de la obligación de efectuar el pago, aunque efectivamente éste no se haya realizado, permitiendo así la verificación del perfeccionamiento de una transacción. De lo anterior se observa que, mientras el pago es un concepto jurídico, el abono en cuenta es un concepto contable.

El pago o abono en cuenta, determina el momento en que se entiende causada la retención en la fuente, de acuerdo con los diferentes conceptos y tarifas.

Los conceptos sujetos a retención, así como las tarifas aplicables, están contemplados en el Título III del 2° Libro del Estatuto Tributario (arts. 383 y s.s. del E.T.). Los conceptos establecidos como sujetos a retención en la fuente, son los siguientes:

- Ingresos laborales.
- Dividendos y participaciones.
- Honorarios, comisiones, servicios y arrendamientos.
- Rendimientos financieros.
- Enajenación de activos fijos de personas naturales.
- Otros ingresos tributarios (compras; adquisición de productos agropecuarios sin procesamiento industrial, y no comprados a través de la Bolsa Nacional Agropecuaria; compras de café pergamino; compras de combustibles derivados del petróleo a distribuidores mayoristas y minoristas; arrendamiento de bienes inmuebles; restaurante, hotel, hospedaje; adquisición de bienes raíces, vehículos, contratos de construcción, urbanización y en general confección de obra material de bien inmueble; ingresos por venta de bienes o servicios con tarjeta de crédito; intereses, descuentos y demás rendimientos

financieros de títulos emitidos masivamente por entidades de derecho público y por sociedades de economía mixta; intereses, descuentos y demás rendimientos provenientes de títulos emitidos masivamente por personas jurídicas privadas, diferentes de establecimientos de crédito sometidos al control y vigilancia de la Superintendencia Bancaria; ingresos tributarios por ventas, provenientes de actividades industriales y de mercadeo; ingresos por venta de bienes o prestación de servicios.).

- Loterías, rifas, apuestas y similares.
- Pagos al exterior. Vale aclarar que por este concepto la retención puede hacerse a título del impuesto a la renta, o a título del impuesto de remesas.

Adicionalmente, el artículo 8° del Decreto 408 de 1995 establece que algunos ingresos provenientes del exterior también dan lugar a la retención en la fuente. También establece algunas excepciones, entre las cuales se encuentran los ingresos por transferencias provenientes de la casa matriz u oficina principal, a favor de sus filiales o sucursales, por conceptos diferentes a los susceptibles de constituir ingreso tributario.

Una vez se han restado del impuesto a cargo, los descuentos tributarios y las retenciones soportadas, conceptos a los cuales acaba de hacerse referencia, se obtiene el valor a pagar.

Impuesto a cargo

(-) descuentos tributarios
(-) retenciones soportadas

Valor a pagar

2.2.2.11. Anticipo del impuesto

Al lado de la retención en la fuente, existe otro mecanismo con similar motivación (que el fisco tenga recursos hacia el futuro, y que con ellos se puedan contrarrestar los efectos de la inflación); es el caso del anticipo tributario, el cual va un paso más allá que la retención en la fuente la cual persigue el recaudo del impuesto en el momento en que éste se genera, mientras que el anticipo busca recaudar el impuesto aún antes de que su generación. Su regulación se encuentra en los artículos 807 y siguientes del Estatuto Tributario.

El anticipo del impuesto se fundamenta en que es válido concluir que un contribuyente que normalmente tiene un comportamiento durante el año o período gravable, en el siguiente período tendrá un comportamiento similar.

En términos generales, este mecanismo consiste en que los contribuyentes del impuesto sobre la renta, están obligados a pagar una porción del impuesto correspondiente al siguiente período gravable a aquel que se está declarando. Esta porción es el equivalente a un 75% del impuesto de renta, determinado en su liquidación privada, el cual se paga a título de anticipo del impuesto de renta del año siguiente al gravable.

Cuando se declara por primera vez, el anticipo será del 25% para el primer año; del 50% para el segundo año; y del 75% para los años siguientes.

Para determinar el monto del anticipo, se toma el impuesto determinado en el año o período gravable, o el promedio de estos los últimos dos de dichos períodos. Al anticipo calculado que más favorezca al contribuyente, se restan las retenciones que se le efectuaron en el período, para establecer el valor final del anticipo a pagar. Puede ocurrir que el valor de las retenciones sea mayor a aquel calculado del anticipo, caso en el cual, el anticipo del año actual será igual a \$0.

2.2.2.12. Impuesto sobre ganancias ocasionales

Como se dijo anteriormente, el impuesto sobre ganancias ocasionales (regulado en el Título III del Libro 1° del Estatuto Tributario – artículos 299 y siguientes) es complementario al impuesto sobre la renta.

La ganancia ocasional es el beneficio patrimonial que, de manera extraordinaria obtiene una persona, el cual se origina en una actividad diferente a las actividades que normalmente son fuente de sus ingresos, aunque puede estar relacionada con ellas. Como ganancias ocasionales pueden citarse algunos ejemplos como lo recibido por la liquidación de sociedades, la utilidad en la venta de activos fijos poseídos durante 2 años o más, lo recibido en donación, herencia o legado, las ganancias adquiridas como premio, lotería, apuesta, etc.

Por ser el impuesto sobre ganancias ocasionales uno complementario al impuesto sobre la renta, los responsables por su pago son los mismos anteriormente nombrados para el mencionado impuesto, pero específicamente en relación con las ganancias ocasionales adquiridas en el año o período gravable.

Las tarifas aplicables también son las mismas aplicables al impuesto sobre la renta. En cuanto a las ganancias ocasionales provenientes de loterías, rifas, apuestas y similares, la tarifa de este impuesto será el 20% del total del premio.

Las únicas disminuciones que admiten las ganancias ocasionales, son las pérdidas ocasionales, es decir, aquellas pérdidas necesarias para hacer posible la efectividad de la ganancia ocasional. Estas pérdidas deben restarse del valor de la ganancia, hasta concurrencia de la misma, sin afectar rentas ordinarias. En caso de que las pérdidas superen las ganancias, el exceso de la pérdida no es deducible.

Las pérdidas ocasionales no tendrán lugar en los casos contemplados por el artículo 312 del Estatuto Tributario.

La liquidación del impuesto que grava a las ganancias ocasionales, se realiza de manera independiente por quien recibe el ingreso extraordinario.

Si se trata de contribuyentes obligados a aplicar el sistema de ajustes integrales por inflación⁷³, la liquidación de las ganancias ocasionales no se hace independientemente, sino que se depuran como rentas ordinarias.

- Ganancia ocasional por la utilidad en la enajenación de activos fijos

Para que se configure la ganancia ocasional por este concepto, será necesario:

- a) Que haya una enajenación.
- b) Que la enajenación produzca utilidad.
- c) Que el objeto de dicha enajenación, sea un activo fijo.
- d) Que haya sido poseído por el contribuyente por 2 años o más.

Si los requisitos c) y d) no se cumplen, la utilidad obtenida será una renta líquida.

⁷³ Sistema de Ajustes Integrales por Inflación: "...El sistema de ajustes integrales por inflación, debe ser aplicado por todos los contribuyentes del impuesto a la renta y complementarios, que estén obligados a llevar libros de contabilidad, con excepción de los siguientes:

- Personas naturales y sucesiones ilíquidas obligados a llevar contabilidad, que cumplan con los requisitos para pertenecer al régimen simplificado del impuesto sobre las ventas, IVA, aun cuando no sean responsables de dicho impuesto (...)
- Los contribuyentes del régimen tributario especial. (...)

El objetivo de los ajustes integrales por inflación desde el punto de vista fiscal es lograr que el contribuyente o declarante establezca los elementos económicos y patrimoniales, así como las bases gravables, sobre hechos y circunstancias económicas reales y equitativas..." (Guía LEGIS para la Declaración de Renta, Año 2000).

Para determinar la ganancia ocasional en este caso, debe establecerse la diferencia entre el valor fiscal del bien (determinado según las normas del título I del Libro 1° del Estatuto Tributario), y el precio de venta del mismo.

- Ganancia ocasional en la liquidación de sociedades

El ingreso proveniente de la liquidación de sociedades que hayan existido por 2 años o más, que sea recibido por los socios en exceso del capital aportado o invertido siempre y cuando la ganancia realizada no corresponda a rentas, reservas o utilidades comerciales repartibles como dividendo o participación, constituye ganancia ocasional.

- Ganancia ocasional proveniente de herencias, legados y donaciones.

Lo recibido por herencias, legados y donaciones, y lo percibido como porción conyugal en la sucesión del cónyuge fallecido, constituye ganancia ocasional. La parte correspondiente a la liquidación de la sociedad conyugal no constituye ganancia ocasional, aunque aquella se realice como consecuencia de la muerte del cónyuge.

El impuesto a esta ganancia ocasional se causa en la fecha de ejecutoria de la sentencia que apruebe la partición o adjudicación de la herencia o legado.

La liquidación se hace sobre la suma efectivamente recibida, y la cual se determina de la siguiente manera:

- a) Si se recibe dinero, el valor será el monto efectivamente recibido.
- b) Si se reciben especies, el valor será el que tengan los bienes en la declaración de renta del causante en el año gravable inmediatamente anterior a su muerte, o, para el caso de las donaciones, el valor será el valor fiscal que tengan los bienes en el año gravable inmediatamente anterior a la donación.
- c) Si los bienes fueron adquiridos por el causante o donante, en el mismo año gravable en el que se abrió la sucesión o se realizó la donación, su valor será el que resulte mayor entre el que se establezca en la partición o donación, o el costo fiscal.

En los casos de herencias a legitimarios y de porción conyugal, herederos forzosos, una parte inicial que reciba como asignación no estará gravada, y otra parte adicional se tratará como exenta.

En los casos de herencias o legados a personas distintas de las anteriormente mencionadas, sólo el 20% de lo recibido estará exento, sin que exceda del monto establecido por el reglamento.

- Ganancia ocasional en las loterías, rifas, apuestas y similares.

Lo recibido como plan de premios en loterías, rifas, apuestas y similares, constituye ganancia ocasional. Si lo recibido es en dinero, su cuantía estará determinada por lo efectivamente recibido. Si es en especie, su cuantía se determinará por el valor comercial del bien al momento de recibirse.

En el caso de los premios en títulos de capitalización, la ganancia ocasional estará determinada por la diferencia entre el premio recibido y lo pagado por cuotas correspondientes al título favorecido.

La tarifa del impuesto sobre ganancias ocasionales por loterías, premios, rifas, apuestas y similares, será del 20% sobre el valor total del premio.

2.2.2.13. Impuesto de remesas

El impuesto de remesas, el cual se estableció principalmente para tratar de evitar la salida de divisas al exterior, es complementario del impuesto sobre la renta, y grava la transferencia de recursos al exterior, originados en rentas y ganancias ocasionales obtenidas en Colombia (de fuente nacional), independientemente de quién sea el beneficiario de la renta o de la ganancia ocasional, o el beneficiario de la transferencia, sin perjuicio de las exoneraciones especificadas en los pactos internacionales y en el derecho interno. Este impuesto se encuentra regulado en los artículos 319 y siguientes del Estatuto Tributario.

De acuerdo con lo anterior, los ingresos de fuente extranjera no están sujetos al impuesto de remesas.

2.2.2.13.1. Causación del impuesto de remesas

Este impuesto se causa en el momento de efectuarse el pago o abono en cuenta de los recursos hacia el exterior. Debe agregarse que, de acuerdo con el artículo 9° del Decreto reglamentario 836 de 1991, "...se consideran asuntos referentes a la transferencia de recursos al exterior, el pago o abono en cuenta de dividendos o participaciones a favor de sociedades u otras entidades extranjeras sin domicilio

en el país, de personas naturales extranjeras sin residencia en Colombia y de sucesiones ilíquidas de causantes extranjeros que no eran residentes en Colombia en el momento de su muerte.”

En el caso de las sucursales de sociedades extranjeras, el impuesto se causa por la simple obtención de utilidades, las cuales se presumen transferidas al exterior.

Sin embargo, cuando estas utilidades se reinviertan en Colombia, el pago del impuesto se diferirá mientras la reinversión se mantenga. Si ésta se mantiene durante 5 años o más, se exonerará del pago de este impuesto. Esta reinversión debe demostrarse, pues de lo contrario, se presumirá la remisión de las utilidades al exterior, y el impuesto se causará.

La reinversión de utilidades ocurrirá cuando exista un incremento efectivo de los activos netos poseídos en el país. Cuando de cualquier forma se transfieran las utilidades al exterior o se presente una disminución efectiva de los activos netos en que estaba reflejada la inversión, se presume que dicha reinversión ha dejado de existir.

Para estos efectos, se entiende que hay reinversión de utilidades e incremento del patrimonio neto o activos netos, poseídos en el país, con el simple mantenimiento de las utilidades dentro del patrimonio de la empresa.

Una vez causado el impuesto, inmediatamente debe realizarse la correspondiente retención en la fuente.

2.2.2.13.2. Determinación del impuesto de remesas

Las tarifas y bases gravables para determinar este impuesto, serán las siguientes:

- a) Utilidades obtenidas en Colombia por sociedades u otras entidades extranjeras mediante sucursales.

El impuesto se aplicará a las utilidades comerciales del respectivo período gravable, a la tarifa del 7%. Las participaciones y dividendos recibidos por la sucursal, harán parte de las utilidades comerciales.

- b) Intereses, comisiones, honorarios, regalías, arrendamientos, compensaciones por servicios personales, o explotación de toda especie de propiedad industrial o del “know how”, prestación de servicios técnicos o de

asistencia técnica, beneficios o regalías provenientes de propiedad literaria, artística y científica.

La tarifa aplicable será el 7% sobre la base gravable, la cual será el resultado de restarle el impuesto sobre la renta al pago o abono en cuenta correspondiente.

- c) Arrendamiento de maquinaria en desarrollo de contratos para la construcción, mantenimiento o reparación de obras civiles, que hubieren sido objeto de licitación internacional, efectuados con constructores colombianos.

La tarifa aplicable será el 2% sobre el valor bruto recibido por tal concepto.

- d) Rentas provenientes de la explotación de películas cinematográficas.

La tarifa aplicable será el 7% sobre la base gravable, la cual será el 60% de lo que resulte después de restar del valor total del pago o abono en cuenta, el impuesto de renta.

- e) Rentas provenientes de la explotación de programas de computador.

La tarifa aplicable será el 7% sobre el 80% de lo que resulte después de restar el impuesto de renta, del respectivo pago o abono en cuenta correspondiente.

- f) Rentas de personas naturales, sociedades u otras entidades extranjeras, que no tengan residencia o domicilio en Colombia, y de sucesiones ilíquidas de causantes extranjeros que no eran residentes en Colombia, originadas en contratos “llave en mano” y demás contratos de confección de obra material.

La tarifa será el 1% sobre el valor total del respectivo contrato.

- g) Demás casos de transferencias de rentas o ganancias ocasionales de fuente nacional.

La tarifa será el 1% sobre el valor total del contrato o del respectivo pago o abono en cuenta.

En todos estos casos, salvo en el mencionado en el literal a), el impuesto será retenido en la fuente por parte de quien realice el pago o abono en cuenta, a título del impuesto de remesas, en el momento en que se realice dicho pago o abono.

Para el caso del literal a), la tarifa del 7% se liquidará en la declaración correspondiente del impuesto sobre la renta y se cancelará dentro de los plazos establecidos para el pago de dicho impuesto (art. 1, Dto. 3020 /89).

Cabe aclarar, que el recaudo y control de este impuesto estará a cargo de la Dirección General de Impuestos Nacionales.

2.2.2.13.3. Excepciones al impuesto de remesas

Se encuentran consagradas en el artículo 322 del Estatuto Tributario, según el cual, este impuesto no se aplica en los siguientes casos:

- Dividendos y participaciones, sin perjuicio de lo dispuesto en el inciso segundo del literal a) del artículo 321⁷⁴ del Estatuto Tributario.
- Principal, intereses, comisiones, y demás gastos correspondientes a empréstitos y títulos de deuda externa pagados por la Nación y demás entidades de derecho público.
- Intereses sobre créditos a corto plazo obtenidos en el exterior, originados en importación de mercancías y en sobregiros y descubiertos bancarios.
- Intereses sobre créditos que obtengan en el exterior las corporaciones financieras y los bancos constituidos conforme a las leyes colombianas vigentes.
- Intereses sobre créditos que obtengan en el exterior las empresas nacionales, extranjeras o mixtas establecidas en Colombia, cuyas actividades se consideren de interés para el desarrollo económico y social del país, de acuerdo con las políticas del Consejo Nacional de Política Económica y Social (CONPES).

⁷⁴ Art. 321, lit. a), del E.T.: “CONCEPTOS, BASE GRAVABLE Y TARIFAS. El impuesto de remesas se liquidará teniendo en cuenta las siguientes reglas: a) Cuando se trate de utilidades obtenidas en Colombia, por sociedades u otras entidades extranjeras mediante sucursales, el impuesto se aplicará a las utilidades comerciales del respectivo período gravable a la tarifa del siete por ciento (7%).

Los dividendos y participaciones recibidas por la sucursal se tendrán en cuenta para determinar las utilidades comerciales que son base para liquidar este impuesto.

- Pagos o abonos en cuenta por servicios técnicos y de asistencia técnica prestados desde el exterior, siempre que se cumplan las condiciones establecidas por el literal h) de dicho artículo.
- Ingresos derivados de los servicios técnicos de reparación y mantenimiento de equipos prestados en el exterior.
- Ingresos derivados de los servicios de adiestramiento de personal prestados en el exterior a entidades de derecho público.
- Intereses y servicios técnicos pagados por las personas jurídicas instaladas en zonas francas industriales, con las condiciones establecidas por el inciso 2° del literal k) de dicho artículo.
- Pagos o abonos en cuenta que se efectúen a profesores extranjeros sin residencia en Colombia, contratados por períodos no superiores a 4 meses por instituciones de educación superior aprobadas por el Instituto Colombiano para el Fomento de la Educación Superior (ICFES).
- Ingresos obtenidos en las actividades industriales realizadas en zonas francas industriales por personas jurídicas usuarias de las mismas, siempre que cumplan con lo establecido en la Ley 109 de 1985 y en las disposiciones que la desarrollen, o la modifiquen.

Hasta aquí se ha expuesto el impuesto a la renta y complementarios (de ganancias ocasionales y de remesas), de manera general.

A continuación se resaltarán los aspectos de dicho impuesto, que afectan de manera más directa a la inversión extranjera en Colombia, específicamente la proveniente de Estado Unidos.

2.2.2.14. Impuesto a la renta y complementarios en relación con la inversión extranjera

Para tratar este tema, en primer lugar se hará referencia a las sociedades receptoras de inversión extranjera, así como a las sociedades extranjeras y sucursales de sociedades extranjeras, como contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios. También se hará referencia a las tarifas generales de dicho impuesto, a las cuales están sometidas.

En segundo lugar, se observará en qué difiere el régimen de este impuesto aplicable a las sociedades colombianas y el aplicable a las sociedades extranjeras, en cuanto a los ingresos que constituyen renta o no.

Posteriormente, se verán las deducciones que se practican sobre la renta bruta, que tienen especial importancia para la inversión extranjera.

En cuarto lugar, se examinará el caso específico de las empresas extranjeras que presten servicios de transporte, aéreo o marítimo, en lo relacionado con la determinación de la renta líquida gravable en Colombia.

Posteriormente se hará referencia a las exenciones contempladas en el Estatuto Tributario, que guardan directa relación con el tema de inversión extranjera.

En sexto lugar se hará mención del régimen especial de estabilidad tributaria, debido a la gran importancia que tiene este tema para los inversionistas extranjeros.

Posteriormente, se expondrá la retención en la fuente a título de impuesto de renta y/o de impuesto de remesas que grava a las sociedades no domiciliadas en Colombia y a las personas naturales sin residencia en el país, la cual tiene lugar con ocasión del pago o abono en cuenta a favor de los contribuyentes anteriormente nombrados.

A continuación, se hará una observación sobre las sucursales de sociedades u otras entidades extranjeras como contribuyentes del impuesto de remesas.

Por último, se hará referencia a lo relacionado con los apoderados de extranjeros no residentes, encargados del cumplimiento de los deberes tributarios formales.

2.2.2.14.1. Contribuyentes del impuesto a la renta y complementarios

Las sociedades colombianas receptoras de inversión extranjera, se encuentran gravadas con el impuesto a la renta en los mismos términos que las sociedades 100% colombianas.

Así, las sociedades colombianas con inversión extranjera deben pagar impuesto de renta sobre los ingresos tanto de fuente nacional como de fuente extranjera

obtenidos por la empresa durante el respectivo año o período gravable, a una tarifa del 35%.

Para el caso de las sociedades extranjeras y las sucursales de sociedades extranjeras, así como las personas naturales extranjeras sin residencia en el país y las sucesiones ilíquidas de causantes extranjeros sin residencia en el país, éstas deben pagar impuesto de renta únicamente sobre los ingresos de fuente nacional que obtengan en el respectivo año o período gravable, a una tarifa del 35%, sin perjuicio de las excepciones establecidas en los pactos internacionales y en el derecho interno. Para estos efectos, a las sociedades extranjeras y a las sucursales de sociedades extranjeras, se les aplica el régimen propio de las sociedades anónimas nacionales, salvo cuando tengan restricciones expresas (arts. 20 y 247 del E.T.).

2.2.2.14.2. Ingresos que constituyen renta

Tal como se observó anteriormente en el régimen general del impuesto sobre la renta y complementarios, los artículos 48 y 49 del Estatuto Tributario establecen que los dividendos y participaciones percibidos por los socios, accionistas, comuneros, asociados, suscriptores y similares, que sean personas naturales residentes en el país, sucesiones ilíquidas de causantes que al momento de su muerte residían en el país, o sociedades nacionales, no constituyen renta ni ganancia ocasional.

De la anterior disposición puede deducirse que las participaciones y dividendos percibidos por los socios, accionistas, comuneros, asociados, suscriptores y similares, que sean personas naturales sin residencia colombiana, sucesiones ilíquidas de causantes que al momento de su muerte residían fuera del país o sociedades extranjeras, sí constituyen renta o ganancia ocasional.

2.2.2.14.3. Deducciones

Los artículos 121 y siguientes del Estatuto Tributario, consagran a los gastos en el exterior, como deducibles de la renta bruta.

Así, son deducibles los gastos efectuados en el exterior que tengan relación de causalidad con las rentas de fuente nacional, siempre y cuando se haya practicado la retención en la fuente si lo pagado constituye para su beneficiario renta gravable en Colombia.

Sin embargo, hay dos casos en los cuales la deducción puede hacerse sin que sea necesaria la retención. En primer lugar, los pagos a comisionistas en el exterior por la compra o venta de mercancías, materias primas u otra clase de bienes, en cuanto no excedan del porcentaje del valor de la operación en el año gravable que señale el Ministerio de Hacienda y Crédito público y, en segundo lugar, los intereses sobre créditos a corto plazo derivados de la importación o exportación de mercancías o de sobregiros o descubiertos bancarios, en cuanto no excedan del porcentaje del valor de cada crédito o sobregiro que señale el Banco de la República.

El límite a estas deducciones es del 15% de la renta líquida del contribuyente, computada antes de descontar estos gastos, salvo cuando se trate de los pagos indicados en el artículo 122 del Estatuto Tributario, entre los cuales se encuentran aquellos respecto de los cuales sea obligatoria la retención en la fuente, y aquellos nombrados en el párrafo anterior.

Para que estas deducciones sean procedentes en los casos en los que el beneficiario de la renta es una persona natural extranjera, o una sucesión de extranjeros sin residencia en el país, o una sociedad u otra entidad extranjera sin domicilio en Colombia, el artículo 123 del Estatuto Tributario establece que es necesario acreditar la consignación del impuesto retenido en la fuente a título de renta y remesas, según el caso, y cumplir las regulaciones previstas en el régimen cambiario vigente.

Por otro lado, las filiales o sucursales, subsidiarias o agencias en Colombia de sociedades extranjeras, podrán deducir de sus ingresos los montos pagados o reconocidos directa o indirectamente a sus casas matrices u oficinas del exterior, por concepto de gastos de administración o dirección y por concepto de regalías y explotación o adquisición de intangibles, siempre que sobre ellos se hayan practicado las retenciones en la fuente a título de los impuestos sobre la renta y de remesas. Así lo establece el artículo 124 del Estatuto Tributario. Los pagos a dichas matrices y filiales por conceptos diferentes a éstos, para poder ser deducibles, tendrán que sujetarse a lo establecido en los artículos 121 y 122 del Estatuto Tributario, a los cuales se hizo referencia anteriormente.

En cuanto a la deducibilidad de los intereses, de conformidad con el artículo 117 del Estatuto Tributario, cuando dichos intereses son causados a entidades sometidas a la vigilancia de la Superintendencia Bancaria, éstos serán deducibles en su totalidad, mientras que los que se generen por deudas a personas o entidades diferentes a aquellas sometidas a la vigilancia de la Superintendencia

Bancaria, éstos serán deducibles, pero sólo en la parte que no exceda la tasa más alta que se haya autorizado cobrar a los establecimientos bancarios, durante el año o período gravable correspondiente, la cual será certificada anualmente por la Superintendencia Bancaria.

Al regular este tema para el caso de las agencias, sucursales, filiales o compañías que funcionen en Colombia, que tengan deudas para con sus casas matrices o filiales de las mismas domiciliadas en el exterior, en el artículo 124-1 del Estatuto Tributario se establece que serán deducibles los intereses originados por las deudas de las entidades del sector financiero vigiladas por la Superintendencia Bancaria. Pero cuando los intereses son generados por deudas de otras entidades, aquellos sólo serán deducibles cuando se hayan generado por deudas de corto plazo provenientes de la adquisición de materias primas y mercancías, en las cuales las casas matrices extranjeras o agencias, sucursales, o filiales de las mismas con domicilio en el exterior, operen como proveedores directos.

Se observa en este punto una diferencia con el régimen sobre la deducibilidad de los intereses que se aplica para los otros contribuyentes, pues en este caso el monto de la deuda no es relevante para determinar si procede o no su deducción. Esta determinación dependerá de si la entidad deudora pertenece al sector financiero y está vigilada por la Superintendencia Bancaria o, en caso de que se trate de otro tipo de entidad, del plazo de la deuda para con la matriz extranjera, agencia, sucursal, o filial de la misma con domicilio en el exterior, y del hecho de que la deuda se adquiriera para la adquisición de materias primas y mercancías en las cuales dichas entidades operen como proveedores directos.

2.2.2.14.4. Determinación de la renta líquida para empresas extranjeras de transporte

En cuanto a las rentas provenientes del transporte aéreo, marítimo, terrestre y fluvial obtenidas por sociedades extranjeras o personas naturales no residentes que presten de forma regular el servicio de transporte entre lugares colombianos y extranjeros, se considera que dichas rentas son rentas mixtas. El Gobierno Nacional es el encargado de decidir en caso de duda, si el negocio de transporte se ha ejercido regularmente o sólo de manera eventual (art. 203 del E.T.).

Para poder determinar cual es la proporción de estos ingresos que debe entenderse como de fuente nacional, y que por lo tanto constituye renta líquida gravable en Colombia, debe hacerse el siguiente cálculo:

2.2.2.14.5. Exenciones

De acuerdo con lo establecido en el 1° inciso del artículo 233 del Estatuto Tributario, los extranjeros tendrán derecho a beneficiarse de las exenciones contempladas en los tratados o convenios internacionales vigentes.

Colombia ha firmado convenios internacionales para eliminar la doble tributación en el transporte aéreo y marítimo con varios países, entre ellos Estados Unidos.

La Ley 124 del 28 de noviembre de 1961 aprobó un convenio entre Colombia y Estados Unidos por el cual los Gobiernos de Colombia y de Estados Unidos acordaron lo siguiente:

El Gobierno de Colombia excluyó de renta bruta y eximió de impuestos sobre la renta todas las ganancias obtenidas, bien sea por una compañía organizada en Estados Unidos, o por un ciudadano de dicho país, en la operación de un buque o de varios buques documentados y en la operación de aviones registrados, de acuerdo con las leyes de Estados Unidos. El Gobierno de Estados Unidos se comprometió con Colombia de forma recíproca.

En 1988, mediante la Ley 04 del 5 de enero, el Congreso colombiano aprobó otro convenio entre estos dos países, por el cual se acordó la exoneración recíproca de impuestos sobre ingresos derivados de la operación de barcos y aeronaves.

En este convenio se pactó lo siguiente:

El Gobierno de Estados Unidos acordó eximir del impuesto a los ingresos brutos derivados de la operación internacional de barcos y aeronaves por parte de personas que sean residentes en Colombia (que no sean ciudadanas de Estados Unidos) y a las empresas organizadas en Colombia. En condiciones recíprocas, el Gobierno de Colombia otorgó estas exenciones a los ciudadanos de Estados Unidos (que no sean residentes en Colombia) y a las empresas organizadas en ese país (que no estén sujetas a impuestos por parte de Colombia según su residencia).

Para el caso de las sociedades, la exención se aplicará sólo si la empresa cumple con alguna de las siguientes condiciones:

- a) Más del 50% del valor de las acciones de la compañía es de propiedad directa o indirecta, de personas que son residentes en Colombia o en otro país que

otorgue una exención recíproca a los ciudadanos y empresas de Estados Unidos.

- b) Que las acciones de la compañía sean comercializadas primaria y regularmente en una bolsa de valores establecida en Colombia, o de propiedad total de una compañía cuyas acciones sean comercializadas en esta forma y que también esté organizada en Colombia.

2.2.2.14.6. Régimen especial de estabilidad tributaria

Aunque anteriormente se han hecho varias referencias a este régimen⁷⁵, resulta pertinente volver a mencionarlo al tratar el tema del impuesto a la renta en relación con la inversión extranjera, debido a su gran importancia y utilidad.

La gran relevancia de este régimen se centra en que uno de los temas más importantes para un inversionista que invierte en el exterior, es la estabilidad de las reglas de juego del país receptor, y entre estas reglas, es indiscutible que las tributarias ocupan un lugar preponderante a la hora de realizar una inversión, pues de ellas dependerá en gran parte la rentabilidad que podrá obtener el inversionista.

Como se pudo observar en el primer capítulo, a pesar de la utilidad de este régimen, su uso no ha sido tan generalizado como podría esperarse, debido a su desconocimiento.

2.2.2.14.7. Retención en la fuente a título del impuesto de renta y de remesas por pagos al exterior

El impuesto sobre la renta y de remesas por pagos al exterior a favor de sociedades extranjeras no domiciliadas en Colombia y de personas naturales extranjeras no residentes en el país, será retenido en el momento del pago o abono en cuenta, y las tarifas aplicables serán las contempladas en el Capítulo IX, Título III del Libro 2° del Estatuto Tributario (arts. 406 y s.s. del E.T.).

Esta retención por pagos al exterior a título de impuesto de renta y remesas, puede obedecer a diversos conceptos, los cuales se presentan a continuación:

- a) Por concepto de dividendos y participaciones.

⁷⁵ Ver páginas 32 y 59.

Las sociedades extranjeras que no estén domiciliadas en Colombia, las personas naturales extranjeras que no tengan residencia en el país, y las sucesiones ilíquidas de causantes extranjeros que al momento de su muerte no residían en Colombia, tendrán que pagar impuesto sobre la renta a una tarifa del 7%, sobre los dividendos o participaciones percibidos⁷⁶. Este impuesto será retenido en el momento del pago o abono en cuenta, por parte de las sociedades que reparten dichos dividendos o participaciones.

Cuando las participaciones y dividendos, de haber sido distribuidas a un residente en Colombia, hubieran correspondido a utilidades gravadas de conformidad con los artículos 48 y 49, adicionalmente a la tarifa del 7%, los no domiciliados o no residentes en Colombia, estarán sujetos a la tarifa general del 35% sobre el valor pagado o abonado en cuenta, caso en el cual el impuesto del 7% se aplicará una vez descontado el pago del impuesto del 35%, lo cual arroja un impuesto neto del 39.55%

El pago del impuesto del 7% se diferirá hasta que se demuestre que los correspondientes dividendos o participaciones han estado reinvertidos dentro del país durante un término no inferior a 5 años, al cabo de los cuales quedarán exonerados de dicho impuesto, siempre y cuando se demuestre el pago del impuesto del 35% cuando a éste haya lugar. Para estos efectos, se entenderá que hay reinversión dentro del país, cuando esta se realice en la empresa generadora de la utilidad o en otras empresas constituidas o que se constituyan en Colombia. La reinversión deberá verse reflejada en el correspondiente incremento neto del patrimonio poseído en el país.

Se entenderá que hay reinversión en el país, e incremento neto del patrimonio poseído en el país, con el simple mantenimiento de las utilidades dentro del patrimonio de la empresa.

- b) Por concepto de intereses, comisiones, honorarios, regalías, arrendamientos, compensaciones por servicios personales o explotación de toda especie de propiedad industrial o del “know how”, beneficios o regalías provenientes de la propiedad literaria, artística y científica.

A las sociedades o entidades extranjeras que no tengan domicilio en Colombia, así como a las personas naturales extranjeras no residentes en el país, se les

⁷⁶ A partir de 1998, los inversionistas extranjeros en la explotación o producción de hidrocarburos quedaron sujetos a una tarifa de impuesto de renta y de impuesto de remesas, del 7% sobre sus ingresos provenientes de dividendos y participaciones, quedando así unificada con aquella aplicable a las demás sociedades extranjeras que no tengan residencia en el país (art. 246-1 del E.T.).

hará retención por estos conceptos, a una tarifa del 35% a título de impuesto de renta, sobre la totalidad del pago o abono en cuenta. La tarifa a título de remesas será del 7% sobre el valor del pago o abono en cuenta, menos el impuesto a la renta. La retención debe ser realizada por parte de quien efectúe dicho pago o abono.

- c) Por concepto de consultorías, servicios técnicos y de asistencia técnica prestados en Colombia o en el exterior.

A las personas no residentes o no domiciliadas en Colombia, se les hará una retención por estos conceptos, a una tarifa del 10% a título de renta y remesas, sobre la totalidad del pago o abono en cuenta, por parte de quien efectúa dicho pago o abono en cuenta.

- d) Por concepto de explotación de películas cinematográficas.

Las personas no residentes o no domiciliadas en Colombia, están sujetas a una retención por este concepto a una tarifa a título de impuesto de renta del 35%, sobre el 60% del correspondiente pago o abono en cuenta. A título de impuesto de remesas, la tarifa es del 7% sobre el 60% del valor pagado o abonado, menos el impuesto de renta. Esta retención debe ser realizada por quien efectúe dicho pago o abono.

- e) Por concepto de explotación de programas de computador.

Las personas no residentes o no domiciliadas en Colombia están sometidas a una retención a título de impuesto de renta por este concepto a una tarifa del 35%, sobre el 80% del pago o abono en cuenta correspondiente. A título de impuesto de remesas, la tarifa es del 7% sobre el 80% del valor pagado o abonado, menos el impuesto de renta. La retención debe ser realizada por quien efectúe dicho pago o abono en cuenta.

- f) Por concepto de contratos “llave en mano” y demás contratos de confección de obra material.

Las sociedades y otras entidades extranjeras que no tengan domicilio en Colombia, así como las personas naturales extranjeras no residentes en el país, están sujetas a una retención del 1% por este concepto, a título del impuesto a la renta, sobre el monto total del pago o abono en cuenta. La tarifa de la retención a título del impuesto de remesas, por este mismo concepto,

será del 1% sobre el valor total del respectivo contrato. Esta retención debe ser realizada por quien efectúe el pago o abono en cuenta.

- g) Por concepto de servicios de transporte internacional aéreo o marítimo.

Las empresas de transporte aéreo o marítimo sin domicilio en el país, estarán sujetas a una retención del 3% a título del impuesto a la renta, sobre la totalidad de los pagos o abonos en cuenta que reciban por concepto de servicios de transporte internacional prestados por ellas. En los mismos casos, la tarifa de retención a título del impuesto de remesas, será del 1% sobre el valor bruto del respectivo pago o abono en cuenta.

No habrá lugar a esta retención cuando, en virtud de tratados sobre doble tributación, la empresa beneficiaria de los correspondientes pagos o abonos en cuenta no sea sujeto del impuesto sobre la renta en Colombia.

- h) Por concepto de arrendamiento de maquinaria para construcción, mantenimiento, o reparación de obras civiles.

Las personas no residentes o no domiciliadas en Colombia estarán sujetas a una retención del 2% a título del impuesto a la renta, sobre la totalidad del pago o abono en cuenta que reciban por este concepto. Esta retención debe ser realizada por los constructores colombianos en desarrollo de contratos que hayan sido objeto de licitaciones públicas internacionales.

- i) Por concepto de otros pagos o abonos en cuenta distintos de los contemplados en el Estatuto Tributario⁷⁷.

Las sociedades extranjeras sin domicilio en Colombia, así como las personas naturales extranjeras no residentes en el país, que resulten beneficiarias de pagos o abonos en cuenta no contemplados en el Estatuto Tributario, estarán sometidas a una retención del 14% sobre la totalidad del pago o abono en cuenta, la cual será realizada por quien efectúe dicho pago o abono.

⁷⁷ Además de los conceptos mencionados anteriormente, el Estatuto también se refiere a los contratos con profesores extranjeros contratados por períodos no superiores a 4 meses (tarifa= 7% sobre la totalidad del pago o abono en cuenta), y a arrendamiento de maquinaria para construcción, mantenimiento, o reparación de obras civiles (tarifa = 2% sobre el total del pago o abono en cuenta).

Para el caso de la retención a título de remesas, la tarifa para los demás casos de transferencias al exterior de rentas o ganancias ocasionales, será del 1% sobre el valor total del respectivo pago o abono en cuenta.

Las personas naturales o jurídicas, extranjeras, sin residencia o domicilio en el país, cuando la totalidad de sus ingresos hayan estado sometidos a la retención en la fuente señalada anteriormente en los literales a, b, c, d y e, y dicha retención en la fuente, así como la retención por remesas cuando fuere del caso, les hubiere sido practicada, no estarán obligadas a presentar declaración de renta y complementarios. Igualmente, estarán exentas de esta obligación las empresas de transporte aéreo o marítimo sin domicilio en el país a las cuales se hace referencia en el literal g.

2.2.2.14.8. Impuesto de remesas para sucursales de sociedades extranjeras

Para las sucursales de sociedades u otras entidades extranjeras, el impuesto de remesas se causa por la simple obtención de utilidades, las cuales se presumen remesadas al exterior. Esta presunción, la cual sólo recae sobre los contribuyentes anteriormente mencionados, tiene como consecuencia que estos contribuyentes deban probar la reinversión de las utilidades, para que el impuesto de remesas no se cause. El pago del impuesto se diferirá mientras la reinversión se mantenga, y si ésta se mantiene durante 5 años o más, las utilidades se exonerarán del pago de este impuesto. Como se ha dicho anteriormente, para estos efectos se entiende que hay reinversión con el simple mantenimiento de las utilidades en el patrimonio de la empresa.

Cosa distinta ocurre con los demás contribuyentes, pues para ellos el impuesto sólo se causa al momento de la transferencia al exterior de rentas y ganancias ocasionales obtenidas en Colombia, y dicha transferencia no se presume.

2.2.2.14.9. Apoderados de extranjeros no residentes en Colombia

De acuerdo con el artículo 556 del Estatuto Tributario, las sociedades pueden hacerse representar por medio del presidente, gerente, o cualquiera de sus suplentes, o por la persona señalada en los estatutos de la sociedad, si no se tiene la denominación de presidente o gerente. Adicionalmente, también podrá hacerse representar por medio de apoderado especial.

De conformidad con los artículos 572 y siguientes del Estatuto Tributario, es deber de los mandatarios o apoderados generales, apoderados especiales para fines del impuesto, y agentes exclusivos de negocios en Colombia de residentes en el exterior, cumplir los deberes formales de sus representados, en los casos en que sean apoderados de éstos para presentar sus declaraciones de renta o de ventas, y cumplir los demás deberes tributarios.

En cuanto a la declaración tributaria de los contribuyentes sin residencia o domicilio en Colombia, ésta debe ser presentada por:

- Las sucursales colombianas de empresas extranjeras
- A falta de sucursal, las sociedades subordinadas
- A falta de sucursales y subordinadas, el agente exclusivo de negocios
- Los factores de comercio, cuando dependan de personas naturales

Aquellos quienes estando sujetos a esta obligación no la cumplieren, serán responsables por los impuestos dejados de pagar.

2.2.3. Impuesto de timbre

El impuesto de timbre es un impuesto de carácter nacional, que se encuentra regulado en los artículos 514 y siguientes del Estatuto Tributario.

2.2.3.1. Sujetos pasivos

Los contribuyentes de este impuesto son las personas naturales o jurídicas, sus asimiladas, y las entidades públicas no exceptuadas expresamente, que intervengan como otorgantes, giradores, aceptantes, emisores o suscriptores en los documentos. Aquel a cuyo favor se expida el documento, también es contribuyente.

Los responsables de este impuesto son todos los agentes de retención, incluidos aquellos, que aun sin tener el carácter de contribuyentes, deben cumplir las obligaciones de éstos por disposición expresa de la ley. Este es el caso de los mandatarios o apoderados generales, apoderados especiales para fines del impuesto, y agentes exclusivos de negocios en Colombia de residentes en el exterior, respecto al cumplimiento de los deberes formales y demás deberes tributarios de sus representados.

2.2.3.2. Agentes retenedores

A continuación se presentan los responsables como agentes de retención de este impuesto, de acuerdo al artículo 27 del Decreto 2076 de 1992, reglamentario del artículo 518 del Estatuto Tributario:

- Notarios por las escrituras públicas.
- Entidades vigiladas por la Superintendencia Bancaria
- Entidades de derecho público, empresas industriales y comerciales del Estado y sociedades de economía mixta.
- Personas jurídicas, sociedades de hecho y demás asimiladas
- Personas naturales o asimiladas que tengan la calidad de comerciantes y que en el año inmediatamente anterior tuvieran unos ingresos brutos o un patrimonio bruto a \$168,800,000 (valor año base 1992) (hoy \$853,800,000).
- Agentes diplomáticos del gobierno colombiano, por los documentos otorgados en el exterior.
- Bancos por el impuesto correspondiente a los cheques.
- Almacenes generales de depósito por los certificados y bonos de prenda.
- Entidades de cualquier naturaleza, por la emisión de títulos nominativos o al portador.

2.2.3.3. Hecho generador

Este impuesto se causa por los instrumentos públicos y documentos privados, incluidos los títulos valores, que se otorguen o acepten en Colombia, o que se otorguen en el exterior pero que se ejecuten en el territorio nacional o generen obligaciones en el mismo, en los que conste la constitución, existencia, modificación o extinción de obligaciones, al igual que su prórroga o cesión, cuya cuantía sea superior a la señalada anualmente por el Gobierno Nacional (para el año gravable 2000, dicha cuantía es de \$53,500,000), en los cuales intervenga como otorgante, aceptante o suscriptor una entidad pública, una persona jurídica o asimilada, o una persona natural que tenga la calidad de comerciante, que en año inmediatamente anterior tuviere unos ingresos brutos o un patrimonio bruto superior a \$853,800,000 (para el año gravable 2000).

Para el caso de los documentos que hayan sido elevados a escritura pública, este impuesto se causará siempre y cuando no se trate de la enajenación de bienes inmuebles o naves, o constitución o cancelación de hipotecas sobre los mismos.

En el caso de constitución de hipoteca abierta, este impuesto se pagará sobre los respectivos documentos de deber.

Este impuesto también se causará en el caso de la oferta mercantil aceptada, aunque la aceptación se haga en documento separado. Si la oferta mercantil aceptada se concreta posteriormente en un contrato escrito, sólo se causará el impuesto de timbre sobre este último. Esto es evidencia del carácter eminentemente documental de este impuesto.

Cuando los documentos en los cuales conste la constitución, existencia, modificación o extinción de obligaciones, sean de cuantía indeterminada, el impuesto de timbre se causará sobre cada pago o abono en cuenta derivado del contrato o documento, durante el tiempo que dure vigente.

El impuesto de timbre generado por los documentos y actuaciones gravados, será igual al valor de las retenciones en la fuente debidamente practicadas.

En el caso de los documentos de cuantía indeterminada, además de la retención inicial sobre el primer pago o abono en cuenta derivado de la obligación que conste en el documento, el impuesto de timbre comprenderá las retenciones que se realicen una vez se vaya determinando o se determine su cuantía, si es del caso.

2.2.3.4. Causación

El impuesto de timbre se causa en el momento del otorgamiento, suscripción, giro, expedición, aceptación, vencimiento, prórroga o pago del instrumento, documento o título, lo que ocurra primero, salvo los casos especiales contemplados en el artículo 527 del Estatuto Tributario.

2.2.3.5. Documentos que no causan impuesto de timbre

Los instrumentos en que se haga constar la constitución, existencia, modificación o extinción de obligaciones relacionadas con el crédito externo, no se encuentran sujetos al impuesto de timbre.

2.2.3.6. Base gravable y tarifa

Las reglas para determinar las cuantías de los documentos se encuentran consagradas en el artículo 522 del Estatuto Tributario. De acuerdo con esta norma, en los contratos de ejecución sucesiva, la cuantía será el valor total de los pagos periódicos que deban hacerse durante la vigencia del contrato; en el caso de los contratos de duración indefinida, la cuantía será la correspondiente a los pagos de un año; para los contratos en moneda extranjera, la cuantía se determinará según la tasa representativa del mercado certificada por la Superintendencia Bancaria, vigente en el momento en que el impuesto se haga efectivo; para los casos en los que el valor fue inicialmente indeterminado y posteriormente se determinó, los impuestos deberán ser ajustados.

El impuesto de timbre, se causará a una tarifa única del 1.5% sobre los documentos anteriormente nombrados.

2.2.3.7. Excepciones a la base gravable

Los siguientes documentos, señalados en el artículo 521 del Estatuto Tributario, se encuentran sujetos al impuesto de timbre, cualquiera que sea su cuantía:

- Es el caso de los cheques que deban pagarse en Colombia, para los cuales el impuesto será de \$4 (actualmente), por cada uno.
- Para los bonos nominativos y al portador, el impuesto será del 0.5% sobre el valor nominal.
- Los certificados de depósito que expidan los almacenes generales de depósito, tendrán que pagar \$400 (actualmente), por cada uno, a título de este impuesto.
- Las garantías otorgadas por los establecimientos de crédito, causan el impuesto al 0.5% por una sola vez, sobre el valor de la comisión o prima, recibidos por la entidad garante.

2.2.3.8. Documentos sin base gravable

Los artículos 523 y siguientes del Estatuto Tributario contemplan algunos casos en los cuales el impuesto de timbre grava algunos documentos, a pesar de no tener cuantía. Este es el caso de los pasaportes ordinarios, de las concesiones de explotación de bosques naturales con fines agroindustriales en terrenos baldíos, del aporte de una zona esmeraldífera a solicitud de algún interesado particular a la empresa Minerales de Colombia, de las licencias para portar armas de fuego, de

las licencias para comerciar en municiones y explosivos, de los reconocimientos de personería jurídica.

Igualmente, las visas que se expidan a los extranjeros estarán sujetas a este impuesto, en las cuantías señaladas por el artículo 524 del Estatuto Tributario, de acuerdo al tipo de visa que se expida.

Las actuaciones que se cumplan en el exterior ante funcionarios diplomáticos o consulares de Colombia, estarán gravadas con el impuesto de timbre, en las cuantías señaladas por el artículo 525 del Estatuto Tributario, de acuerdo al tipo de actuación de que se trate.

2.2.3.9. Actuaciones y documentos exentos del impuesto de timbre

El artículo 530 del Estatuto Tributario, consagra 53 actuaciones y documentos que se encuentran exentos de este impuesto.

Entre ellas se encuentran las acciones suscritas en el acta de constitución de las sociedades anónimas o en comandita por acciones, las acciones y bonos emitidos por sociedades, así como la cesión y endoso de sus títulos, las cartas de crédito sobre el exterior, los contratos y manifiestos de exportación de productos que reciban el certificado de abono tributario, los contratos de transporte aéreo, terrestre, marítimo y fluvial de pasajeros y de carga, las pólizas de seguros y reaseguros, sus renovaciones, ampliaciones, aplicaciones o anexos, y los documentos privados mediante los cuales se acuerde la exportación de bienes de producción nacional.

Adicionalmente, los artículos 531 y 532 consagran otras exenciones a este impuesto. Así, los contratos celebrados por el Banco Agrario⁷⁸ en desarrollo de operaciones de fomento a la producción agropecuaria, industrial y minera hasta por la cantidad de \$7,800,000 (actualmente), están exentas de este impuesto. Las entidades de derecho público también estarán exentas de este impuesto, de tal manera que cuando en una actuación o documento intervengan entidades exentas y personas no exentas, las últimas deberán pagar la mitad del impuesto de timbre,

⁷⁸ El Decreto 1065 del 28 de junio de 1999 del Ministerio de Agricultura, dispuso la liquidación y disolución de la Caja de Crédito Agrario Industrial y Minero, y el Decreto 1066 de la misma fecha dispuso la creación del Banco Agrario, el cual asume todas las funciones de los depósitos judiciales.

salvo cuando la excepción se deba a la naturaleza del acto o documento, y no a la calidad de sus otorgantes.

2.2.4. Bonos de solidaridad para la paz

La Ley 487 de 1998 creó los Bonos de Solidaridad para la Paz, obligatorios durante los años gravables 1999 y 2000, para todas las personas jurídicas y naturales con un patrimonio líquido superior a \$210'000,000.

Estos bonos son títulos a la orden con un plazo de 7 años y con un rendimiento equivalente al 110% del incremento en el índice de precios certificado por el Departamento Administrativo Nacional de Estadística (DANE).

El monto de la inversión forzosa para el año 1999, se determina aplicando el 0.6% al patrimonio líquido poseído a 31 de diciembre de 1998. Para el año 2000, se aplicará esta misma tarifa sobre el patrimonio líquido a 31 de diciembre de 1999, ajustado por la inflación de ese año.

Recientemente, la Ley 608 del 8 de agosto de 2000, conocida como “Ley Quimbaya”, pospuso la inversión prevista en la Ley 487 de 1998 de los bonos de solidaridad para la paz. En su Artículo 28, dicha ley estableció que el 70% de la inversión a suscribir en el año de 1999, debe ser cancelada a partir del mes de octubre del año 2000, y que los pagos que se había previsto efectuar en el año 2000, se realizarán en el año 2001, en las fechas que señale el Gobierno Nacional.

2.2.5. Impuesto a las transacciones financieras

Este impuesto fue creado por el Decreto 2331 de 1998, el cual fue expedido en desarrollo de la declaratoria del Estado de Emergencia Económica y Social en noviembre de 1998. Dicho impuesto fue creado como mecanismo de financiación para las medidas de emergencia, y en principio su vigencia se fijó hasta el 31 de diciembre de 1999. Sin embargo, la Ley del Plan Nacional de Inversiones Públicas para el período 1999-2002⁷⁹, lo extendió hasta el 31 de diciembre del año 2000, como mecanismo de financiación de los gastos ocasionados por las

⁷⁹ Inicialmente, el Plan Nacional de Inversiones 1999-2002, fue adoptado mediante la Ley 508 de 1999, pero la Corte Constitucional la declaró inexecutable por vicios de procedimiento mediante sentencia C-557 de 2000, razón por la cual el Gobierno Nacional expidió el Decreto 955 de 2000 mediante el cual se pone en vigencia el Plan de Inversiones Públicas para los años 1998 a 2002.

medidas adoptadas para la reconstrucción, rehabilitación y desarrollo de la zona afectada por el terremoto ocurrido el 25 de enero de 1999, determinada en los decretos dictados en virtud del estado excepción declarado por el Decreto 195 de 1999. Recientemente, la Ley 608 del 8 de agosto de 2000, conocida como “Ley Quimbaya”, mediante su artículo 18, prorrogó hasta el 28 de febrero del año 2001 la vigencia de este impuesto.

Por disposición de la Ley del Plan de Inversiones, y de la Ley Quimbaya, estos gastos se consideran de inversión social.

El impuesto sobre las transacciones financieras es un impuesto nacional, de carácter temporal, a cargo de los usuarios del sistema financiero y de las entidades que lo conforman.

De conformidad con el inciso segundo del párrafo del artículo 357 de la Constitución Política, este impuesto estará excluido de la participación que le corresponde a los municipios en los ingresos corrientes de la nación, por haber sido impuesto por medidas de emergencia económica.

2.2.5.1. Hecho generador

Las siguientes operaciones, son los hechos generadores de este impuesto:

- Realización de las transacciones financieras mediante las cuales se disponga de recursos depositados en cuentas corrientes o de ahorros, salvo los traslados entre cuentas corrientes de un mismo establecimiento de crédito, los cuales estarán exentos del impuesto a las transacciones financieras, cuando dichas cuentas pertenezcan a un mismo y único titular.
- Giros de cheques de gerencia. Cuando estos cheques sean girados por un establecimiento de crédito no bancario, con cargo a los recursos de una cuenta de ahorros perteneciente a un cliente, se considerará que constituyen una sola operación, el retiro en virtud del cual se expide el cheque y el pago del mismo.
- Pago del saldo neto de las operaciones interbancarias.

2.2.5.2. Causación, tarifa y base gravable

El impuesto a las transacciones financieras se causa en el momento en que se produce la disposición de los recursos objeto de la transacción financiera, o el pago del saldo neto en las operaciones interbancarias.

Este impuesto tiene una tarifa única del 2 por 1000, o 0.2%, sobre el valor total de la transacción financiera por la cual se dispone de los recursos, o sobre el valor neto de las operaciones interbancarias, según el caso.

2.2.5.3. Sujetos pasivos

Los sujetos pasivos de este tributo, son los usuarios del sistema financiero y las entidades que lo conforman.

Cuando se trate de retiros de fondos que manejen ahorro colectivo, el sujeto pasivo será el ahorrador individual beneficiario del retiro de la cuenta individual.

2.2.5.4. Agentes de retención

Los establecimientos de crédito en los cuales se encuentra la respectiva cuenta y los establecimientos de crédito que expiden los cheques de gerencia o realicen los pagos mediante abonos en cuenta con cargo a cuentas corrientes o de ahorro, actuarán como agentes retenedores del impuesto y serán responsables por el recaudo y pago del mismo. En el caso del pago del saldo neto de las operaciones interbancarias, la entidad vigilada por la Superintendencia Bancaria o de Valores que realiza el pago, será el agente retenedor.

2.2.5.5. Declaración y pago

Las sumas recaudadas por los agentes de retención, deberán ser depositadas por éstos a la orden de la Dirección General del Tesoro Nacional, en la cuenta que ésta señale para el efecto, presentando la declaración correspondiente en el formulario que disponga la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Se entenderá que las declaraciones no han sido presentadas, cuando no se realice el pago en forma simultánea a su presentación.

Tanto la declaración como el pago de este impuesto, debe hacerse dentro de los plazos y condiciones que señale el Gobierno Nacional.

2.2.5.6. Impuesto a las transacciones financieras a partir del 1° de enero del año 2001

A partir del 1° de enero, el impuesto a las transacciones financieras se regirá de la forma que a continuación se expone, por disposición de la Ley 608 de 2000.

2.2.5.6.1. Hecho generador

- Realización de las transacciones financieras mediante las cuales se disponga de recursos depositados en cuentas corrientes bancarias o de ahorros, y en cuentas de depósito del Banco de la República.
- Giros de cheques de gerencia. Cuando estos cheques sean girados por un establecimiento de crédito no bancario, con cargo a los recursos de una cuenta de ahorros perteneciente a un cliente, se considerará que constituyen una sola operación, el retiro en virtud del cual se expide el cheque y el pago del mismo.

2.2.5.6.2. Causación, tarifa y base gravable

El impuesto a las transacciones financieras se causa en el momento en que se produce la disposición de los recursos objeto de la transacción financiera.

Este impuesto tiene una tarifa única del 2 por 1000, o 0.2%, sobre el valor total de la transacción financiera por la cual se dispone de los recursos.

2.2.5.6.3. Sujetos pasivos

Los sujetos pasivos de este tributo, son los usuarios del sistema financiero, las entidades que lo conforman, y el Banco de la República

Cuando se trate de retiros de fondos que manejen ahorro colectivo, el sujeto pasivo será el ahorrador individual beneficiario del retiro de la cuenta individual.

2.2.5.6.4. Agentes de retención

Los establecimientos de crédito en los cuales se encuentra la respectiva cuenta, los establecimientos de crédito que expidan los cheques de gerencia o realicen los pagos mediante abonos en cuenta con cargo a cuentas corrientes bancarias o de ahorro, y el Banco de la República, actuarán como agentes retenedores del impuesto y serán responsables por el recaudo y pago del mismo.

Respecto a los agentes de retención, el artículo 24 de la Ley 608 de 2000 ordena lo siguiente:

“Agentes de retención del IOF en operaciones de cuenta de depósito. Cuando se utilicen las cuentas de depósito en el Banco de la República para operaciones distintas a las previstas en el artículo 879 del Estatuto Tributario, las instituciones que hayan utilizado dichas cuentas de la manera descrita, actuarán como agente retenedor del impuesto a las operaciones financieras que corresponda pagar por dicha transacción”.

En este punto debe decirse que se ha incurrido en un error al citar el artículo 879, pues los artículos 870 a 933 del Estatuto Tributario, fueron derogados por el Artículo 11 del Decreto 1643 de 1991. Este error hace que la interpretación de la Ley 608 de 2000 en este aspecto, no pueda realizarse, dificultándose así su aplicación hasta que este punto no sea aclarado por el legislador.

2.2.5.6.5. Declaración y pago

Las sumas recaudadas por los agentes de retención, deberán ser depositadas por éstos a la orden de la Dirección General del Tesoro Nacional, en la cuenta que ésta señale para el efecto, presentando la declaración correspondiente en el formulario que disponga la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Se entenderá que las declaraciones no han sido presentadas, cuando no se realice el pago en forma simultánea a su presentación.

Tanto la declaración como el pago de este impuesto, debe hacerse dentro de los plazos y condiciones que señale el Gobierno Nacional.

2.2.5.6.6. Exenciones

El Artículo 23 de la Ley 608 de 2000, el cual se transcribe a continuación, consagra las exenciones a este impuesto:

“Exenciones del IOF. Se encuentran exentas el impuesto a las operaciones financieras consagradas en la presente ley, las siguientes:

1. Los traslados entre cuentas corrientes de un mismo establecimiento de crédito, cuando dichas cuentas pertenezcan a un mismo y único titular que sea una sola persona.
2. Las operaciones que realice la Dirección del Tesoro Nacional directamente o a través de los órganos ejecutores, incluyendo las operaciones de reporto que se realicen con esta entidad.
3. Las operaciones de liquidez que realice el Banco de la República, conforme a lo previsto en la Ley 31 de 1992.
4. Los créditos interbancarios.
5. Los débitos de las cuentas de los establecimientos de crédito por las operaciones de canje.
6. Las operaciones de compensación y liquidación de los depósitos centralizados de valores y de las bolsas de valores, sobre títulos desmaterializados y los pagos correspondientes a la administración de valores en dichos depósitos.
7. Las operaciones que realice el Fondo de Garantías de Instituciones Financieras (FOGAFIN), así como las operaciones de reporto celebradas con el mismo.
8. El manejo de recursos públicos que hagan las tesorerías de las entidades territoriales.
9. Las operaciones financieras realizadas con recursos del sistema general de seguridad social en salud y el sistema general de pensiones a que se refiere la Ley 100 de 1993, hasta el pago al prestador del servicio de salud o al pensionado.
10. Los desembolsos de crédito mediante abono en la cuenta o mediante expedición de cheques, que realicen los establecimientos de crédito.
11. Las operaciones de compra y venta de divisas efectuadas entre las entidades financieras, el Banco de la República y la Dirección del Tesoro Nacional.

Parágrafo: El impuesto a las operaciones financieras que se genere por el giro de recursos exentos de impuestos de conformidad con los tratados, acuerdos y convenios internacionales suscritos por el país, será objeto de devolución en los términos que indique el reglamento.”

2.2.6. Impuestos departamentales

Los impuestos a nivel departamental, básicamente buscan gravar los consumos. Los recaudos obtenidos por estos impuestos, se destinan a las arcas departamentales.

Entre otros, dentro de los impuestos departamentales se encuentran los impuestos que gravan el consumo de licores, cigarrillos y tabacos, cervezas y sifones, y el impuesto de registro.

2.2.6.1. Impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares

Se encuentra regulado en los artículos 202 y siguientes, 213 y siguientes, y 224 y siguientes de la Ley 223 de 1995. El período gravable de este impuesto, será quincenal.

El hecho generador de este impuesto consiste en el consumo de licores, vinos, aperitivos y similares, en la jurisdicción de los departamentos.

Los sujetos pasivos o responsables de este impuesto son los productores, importadores, y solidariamente con ellos, los distribuidores. Además son responsables directos los transportadores y expendedores al detal, cuando no puedan justificar debidamente la procedencia de los productos que transportan o expenden.

Este impuesto se causa, en el caso de los productos nacionales, en el momento en que el productor los entrega en fábrica o en planta para su distribución, venta o permuta en el país, o para promoción, publicidad, donación, comisión o autoconsumo. En el caso de los productos extranjeros, la causación ocurre cuando aquellos son introducidos al país, salvo cuando se trate de productos en tránsito hacia otro país.

Los licores, vinos, aperitivos y similares importados a granel para ser envasados en Colombia, recibirán el tratamiento de producto nacional.

La base gravable de este impuesto para estas bebidas que tengan un grado de alcohol entre 2.5° a 20°, y de más de 35°, es el precio de venta al detallista, el cual se determinará de la siguiente forma: Para los productos nacionales, está determinado por el precio facturado a los expendedores en la capital del departamento donde está situada la fábrica, excluido el impuesto al consumo.

Para los productos extranjeros, se determinará como el valor en aduana de la mercancía, incluyendo los gravámenes arancelarios, adicionado con un margen de comercialización equivalente al 30%.

Para las bebidas que tengan una graduación de alcohol entre 20° y 35°, la base gravable será el precio de venta al detal, según promedios por tipo de productos determinados semestralmente por el DANE. Esta base gravable será aplicable tanto a productos nacionales, como extranjeros.

Las tarifas de este impuesto, variarán dependiendo del grado de alcohol contenido por la bebida, así:

- De 2.5° hasta 15°, la tarifa será del 20%.
- De más de 15° hasta 20°, la tarifa será del 25%.
- De más de 20° hasta 35°, la tarifa será del 35%.
- De más de 35, la tarifa será del 40%.

2.2.6.2. Impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado

Se encuentra regulado en los artículos 207 y siguientes de la Ley 223 de 1995. El período gravable de este impuesto, será quincenal.

El hecho generador de este impuesto consiste en el consumo de cigarrillos y tabaco elaborado, en la jurisdicción de los departamentos.

Los sujetos pasivos o responsables, son los productores, importadores, y solidariamente con ellos, los distribuidores. Además, son responsables directos los transportadores y expendedores al detal, cuando no puedan justificar debidamente la procedencia de los productos que transporten o expendan.

Este impuesto se causa, para los productos nacionales, en el momento en que el productor los entrega en fábrica o en planta para su distribución, venta o permuta en el país, o para promoción, publicidad, donación, comisión o autoconsumo. Para los productos extranjeros, la causación ocurre cuando éstos se introducen al país, salvo cuando se trate de productos en tránsito hacia otro país.

Para este impuesto, la base gravable será el precio de venta al detallista, el cual se determina de la siguiente manera: Para los productos nacionales, será el precio facturado a los expendedores en la capital del departamento donde está situada la fábrica, excluido el impuesto al consumo. Para los productos

extranjeros, será el valor en aduana de la mercancía, incluyendo los gravámenes arancelarios, más un margen de comercialización equivalente al 30%.

La tarifa de este impuesto, será del 55%.

2.2.6.3. Impuesto al consumo de cervezas, sifones y refajos

Se encuentra regulado por los artículos 185 y siguientes, y 224 y siguientes de la Ley 223 de 1995.

De acuerdo con el artículo 185 de la mencionada ley, este impuesto es de propiedad de la Nación, y su producto se encuentra cedido a los departamentos y al Distrito Capital de Bogotá, en proporción al consumo de los productos gravados en sus jurisdicciones. Es un impuesto cuyo período gravable es mensual.

El hecho generador de este impuesto está constituido por el consumo en el territorio nacional de cervezas, sifones, refajos y mezclas de bebidas fermentadas con bebidas no alcohólicas. Las exportaciones de estas mismas bebidas, no generan este impuesto.

Los sujetos pasivos o responsables de este impuesto, son los productores, importadores, y solidariamente con ellos, los distribuidores. Adicionalmente, son responsables directos de este impuesto, los transportadores y los expendedores al detal, cuando no puedan justificar debidamente la procedencia de los productos que transporten o expendan.

Este impuesto se causa, en el caso de productos nacionales, en el momento en que el productor los entrega en fábrica o en planta para su distribución, venta o permuta en el país, o para promoción, publicidad, donación, comisión o autoconsumo. Para los productos extranjeros, la causación de este impuesto ocurre en el momento en que aquellos se introducen al país, salvo cuando se trate de productos en tránsito hacia otro país.

La base gravable del impuesto que grava el consumo de cervezas y sifones, será el precio de venta al detallista. Para los productos nacionales, este valor se determinará mediante los precios que los productores señalen para la venta de estas bebidas a los vendedores al detal, teniendo en cuenta la calidad y contenido de las mismas, para cada una de las capitales de departamento donde haya fábricas productoras. Así, los precios serán el resultado de sumar el precio de venta al detallista, más el valor del impuesto al consumo.

Para los productos extranjeros, el precio de venta al detallista se determinará como el valor en aduana de la mercancía, incluyendo los gravámenes arancelarios, adicionado con un margen de comercialización equivalente al 30%.

Las tarifas serán del 20% para mezclas y refajos, y del 48% para cervezas y sifones. Dentro de esta última, el 8% corresponde al impuesto sobre las ventas, y el 40% corresponde al impuesto que grava al consumo.

2.2.6.4. Impuesto de registro

El impuesto de registro es otro de los impuestos de carácter departamental, y se encuentra regulado por la Ley 223 de 1995 en sus artículos 226 y siguientes, y por el decreto 650 de 1996, reglamentario de dicha ley.

2.2.6.4.1. Hecho generador del impuesto de registro

Inscripción de actos, contratos o negocios jurídicos documentales en los cuales los particulares sean parte o beneficiarios y que, de conformidad con las disposiciones legales, deban registrarse en las cámaras de comercio o en las oficinas de registro de instrumentos públicos.

Cuando un acto, contrato o negocio jurídico deba registrarse tanto en la cámara de comercio como en la oficina de instrumentos públicos, el impuesto se generará solamente en la instancia de inscripción en la oficina de registro de instrumentos públicos.

La matrícula mercantil o su renovación, la inscripción en el registro de nacional de proponentes y la inscripción de los libros de contabilidad no se consideran actos, contratos o negocios jurídicos documentales.

2.2.6.4.2. Actos, providencias y documentos no sujetos al impuesto de registro

Los actos o providencias que no incorporan un derecho apreciable pecuniariamente a favor de una o varias personas, no generan el impuesto, cuando por mandato legal deban ser remitidos para su registro por el funcionario competente.

Los actos, contratos o negocios jurídicos que se realicen entre entidades públicas, no generan impuesto de registro. Tampoco genera el impuesto de registro, el 50% del valor incorporado en el documento que contiene el acto, contrato, o negocio jurídico o la proporción del capital suscrito o capital social que corresponda a las entidades públicas, cuando concurren entidades públicas o particulares.

Cuando el documento esté sujeto al impuesto de registro, no se causará impuesto de timbre.

2.2.6.4.3. Sujetos pasivos del impuesto de registro

Los particulares contratantes y los particulares beneficiarios del acto o providencia sometida a registro, serán los sujetos pasivos de este impuesto, los cuales pagarán el impuesto por partes iguales, salvo expresa manifestación en contrario por parte de los mismos.

2.2.6.4.4. Causación y pago del impuesto de registro

El impuesto de registro se causa en el momento de la solicitud de inscripción en el registro, y se paga por una sola vez por cada acto, contrato o negocio jurídico sujeto a registro.

El pago del impuesto se realizará en el departamento donde se efectúe el registro, en la correspondiente oficina de registro de instrumentos públicos o cámara de comercio; cuando se trate de bienes inmuebles, el impuesto se pagará en el departamento donde se encuentren ubicados los bienes.

2.2.6.4.5. Base gravable del impuesto de registro

La base gravable para la determinación de este impuesto, está constituida por el valor incorporado en el documento que contiene el acto, contrato o negocio jurídico.

Para el caso de la inscripción de contratos de constitución o reforma de sociedades anónimas o asimiladas, la base gravable será el capital suscrito. Cuando se trate de la inscripción de contratos de constitución o reforma de sociedades de responsabilidad limitada o asimiladas, la base gravable será el capital social.

Cuando en los actos, contratos o negocios jurídicos sujetos a este impuesto participen entidades públicas, la base gravable será el 50% del valor incorporado en el documento que contiene el acto o por la proporción del capital suscrito o del capital social, según el caso, que corresponda a los particulares.

Cuando se trate de inscripción de documentos de aumento de capital suscrito o social, según el caso, la base gravable será el valor del respectivo aumento, en la proporción que corresponda a los particulares.

En el registro de actos de apertura de sucursales de sociedades extranjeras, el impuesto se liquidará sobre el valor de dicho acto.

Cuando el acto, contrato o negocio jurídico se refiera a bienes inmuebles, el valor no podrá ser inferior al del avalúo catastral, el auto avalúo, el valor del remate o de la adjudicación, según el caso.

Para el caso de los documentos sin cuantía, la base gravable se determinará de acuerdo con la naturaleza de los mismos. Entre estos actos se encuentran los de nombramiento, remoción o revocación de representantes legales, revisores fiscales, liquidadores, representantes de los tenedores de bonos, representantes de los accionistas con derecho a dividendo preferencial y apoderados en general, así como los actos por los cuales se delegue o reasuma la administración de las sociedades o de las asociaciones, corporaciones o cooperativas, los relativos al derecho de retiro, las comunicaciones que declaren la existencia de grupos económicos, situaciones de vinculación entre sociedades matrices, subordinadas y subsidiarias, el programa de fundación y folleto informativo para la constitución de sociedad por suscripción sucesiva de acciones, entre otros, los cuales se encuentran señalados en el artículo 6 del Decreto 650 de 1996.

2.2.6.4.6. Tarifa para el impuesto de registro

Las asambleas departamentales, a iniciativa de los gobernadores, fijarán las tarifas de acuerdo con la siguiente clasificación, dentro de los siguientes rangos:

Actos, contratos o negocios jurídicos con cuantías, sujetos a registro en las oficinas de registro de instrumentos públicos, entre el 0.5% y el 1%.

Actos, contratos o negocios jurídicos con cuantía, sujetos a registro en las cámaras de comercio, entre el 0.3% y el 0.7%.

Actos, contratos o negocios jurídicos sin cuantía, sujetos a registro en las oficinas de registro de instrumentos públicos o en las cámaras de comercio, entre 2 y 4 salarios mínimos diarios legales.

2.2.7. Impuestos municipales

En el régimen tributario municipal, existe un gran número de impuestos, dentro de los cuales se encuentran los impuestos de industria y comercio, predial unificado, de rifas, de juegos, de espectáculos, de circulación y tránsito, de gasolina, etc. Entre estos impuestos, sobresalen los de industria y comercio, y predial, a los cuales se hará referencia a continuación.

2.2.7.1. Impuesto de industria y comercio

Este impuesto grava las actividades industriales, comerciales o de servicios realizados dentro del territorio municipal o distrital, a favor de cada uno de estos municipios o distritos. Los sujetos pasivos serán entonces todas las personas, naturales o jurídicas, que desempeñen una actividad industrial, comercial, o de servicios.

Las secretarías de hacienda y las tesorerías de los municipios correspondientes, son las autoridades competentes para la administración y el recaudo de este impuesto.

Las siguientes actividades, no están sujetas a este impuesto:

- Producción primaria agrícola, ganadera y avícola, salvo que la actividad incluya la fabricación de productos alimenticios o cualquier proceso de transformación.
- Producción nacional destinada a la exportación.
- Educación pública, servicios prestados por los hospitales adscritos o vinculados al sistema nacional de salud, actividades de beneficencia, actividades culturales y/o deportivas, actividades desarrolladas por los

sindicatos, por las asociaciones profesionales y gremiales sin ánimo de lucro y por los partidos políticos. Esta exclusión se refiere únicamente a actividades de servicio, no de industria y comercio.

- Explotación de canteras y minas (diferentes a las de sal, esmeraldas y metales preciosos) cuando las regalías o participaciones para el distrito sean iguales o superiores a los que correspondería pagar por concepto de este impuesto.
- Primera etapa de transformación de la producción agropecuaria cuando ésta se realice en predios rurales, salvo que se trate de una industria.

Respecto a las exenciones, éstas son expresamente establecidas por los Concejos Municipales y Distritales, dentro de los límites que establecen las leyes.

La base gravable de este impuesto en el caso de las actividades industriales está constituida por los ingresos obtenidos en el año o período gravable, inmediatamente anterior, provenientes de dichas actividades.

En el caso de las actividades comerciales o de servicios, la base gravable está constituida por el promedio mensual de los ingresos brutos obtenidos en el año o período gravable inmediatamente anterior, provenientes de dichas actividades, excluyendo los mismos conceptos, anteriormente nombrados.

A la base gravable deben restársele las siguientes deducciones:

- Monto de las devoluciones debidamente registradas en la contabilidad.
- Ingresos provenientes de la venta de activos fijos.
- Monto de los impuestos recaudados sobre aquellos productos cuyo precio esté regulado por el Estado (Por ejemplo los impuestos al consumo de cigarrillos, cervezas, licores, etc.).
- Monto de los subsidios percibidos.
- Ingresos provenientes de las exportaciones⁸⁰.

⁸⁰ Estos ingresos se han excluido de este impuesto por vía de la no sujeción y de las deducciones. “Se ha considerado, sin embargo, que cuando el exportador es industrial productor de los bienes enviados al extranjero, se está frente a una NO SUJECION. En cambio, cuando el exportador es intermediario o

- Aportes que el empleador realiza a favor de ciertas entidades, como parte de sus obligaciones de seguridad social.

La tarifa de este impuesto, es establecida por el consejo municipal de cada municipio, de acuerdo con las necesidades de su comunidad y localidad, dentro de los límites determinados por la ley. Así, para las actividades industriales la tarifa podrá fijarse entre el 2 por 1000 ó 0.2% y el 7 por 1000 ó 0.7% mensual. Para las actividades comerciales y de servicios la tarifa podrá fijarse entre el 2 por 1000 ó 0.2% y el 7 por 1000 ó 0.7% mensual.

Complementario al impuesto de industria y comercio, se encuentra el impuesto de avisos, el cual grava todo cartel que se pueda ver desde la calle, y su tarifa es del 15% del valor del impuesto de industria y comercio.

2.2.7.2. Impuesto predial unificado

La Ley 44 de 1990, unificó una serie de impuestos en uno solo, y como resultado surgió el impuesto predial unificado. Este impuesto grava los bienes inmuebles que se encuentren ubicados dentro del territorio del municipio respectivo. Su administración, recaudo y control está a cargo de cada municipio dentro de cuyo territorio se encuentren los inmuebles.

El responsable de este impuesto, será el propietario o poseedor del inmueble gravado.

La base gravable será el avalúo catastral, o el autoavalúo del predio gravado. El respectivo avalúo será ajustado anualmente en un porcentaje determinado por el Gobierno Nacional antes del 31 de octubre del año anterior, previo concepto del Consejo Nacional de Política Económica y Social (CONPES). El porcentaje de incremento se fijará teniendo en cuenta el incremento del índice nacional promedio de precios al consumidor, determinado por el Departamento Administrativo Nacional de Estadística (DANE), para el período comprendido entre el 1o de septiembre del respectivo año y la misma fecha del año anterior.

La tarifa será fijada por los respectivos concejos, dentro de los límites establecidos por la ley. Estos límites van desde el 1 por 1000 ó 0.1%, hasta el 16 por 1000 ó 1.6%, del respectivo avalúo. Sin embargo, esta tarifa podrá llegar hasta el 33 por

comerciante, los ingresos brutos de las exportaciones pueden descontarse como DEDUCCION” (“El Impuesto de Industria y Comercio en Santa Fe de Bogotá” 7ª. Edición 1992, Editorial LEGIS.).

1000 o 3.3%, para el caso de los terrenos urbanizables no urbanizados, y a los urbanizados no edificados.

El establecimiento de las tarifas por cada municipio, debe hacerse de manera diferencial y progresiva, teniendo en cuenta los estratos socioeconómicos, los usos del suelo en el sector urbano, y la antigüedad de la formación o actualización del catastro.

2.2.8. Derechos arancelarios

Los derechos arancelarios o derechos de aduana, son impuestos de carácter nacional, los cuales se encuentran regulados en el Régimen Aduanero Colombiano (Decreto 2685 del 28 de diciembre de 1999).

En el artículo 1º, dicho régimen define como derechos de aduana:

“Son todos los derechos, impuestos, contribuciones, tasas y gravámenes de cualquier clase, los derechos antidumping o compensatorios y todo pago que se fije o se exija, directa o indirectamente por la importación de mercancías al territorio aduanero nacional o en relación con dicha importación, lo mismo que toda clase de derechos de timbre o gravámenes que se exijan o se tasan respecto a los documentos requeridos para la importación o, que en cualquier otra forma, tuvieren relación con la misma.

No se consideran derechos de aduana, el impuesto sobre las ventas, ni los impuestos al consumo causados con la importación, las sanciones, las multas y los recargos al precio de los servicios prestados.”

2.2.8.1. Regímenes de importación

Respecto a las importaciones, debe decirse que existen tres diversos regímenes de importación, los cuales tienen el propósito de permitir que al país ingresen preferentemente, aquellos bienes que siendo producidos en el exterior, se consideren esenciales, o al menos importantes para el desarrollo de Colombia, y al mismo tiempo restringir el gasto de los recursos nacionales en la compra de bienes que no cumplan con esas condiciones.

“Los regímenes de importación son, por una parte, el conjunto de disposiciones, reglamentos, condiciones, requisitos que deben aplicarse a la importación de un

bien determinado según el criterio de mayor o menor facilidad que el Estado haya querido aplicarle en un momento dado a la introducción al país de dicho producto. Pero también son, la clasificación misma de los bienes, hecha por el Estado de acuerdo con el interés que en un momento dado y de manera general, pueda tener en relación con las necesidades de importación del país.⁸¹”

Los tres regímenes de importación existentes en Colombia, son el de libre importación, el de licencia previa, y el de prohibida importación. Esta clasificación realizada por el Estado, surge de considerar criterios como la necesidad, y nocividad del bien que vaya a importarse.

A cada uno de estos regímenes, corresponde una lista de importación, en la cual se señalan los bienes que a él pertenecen, expresados según su posición arancelaria, de tal manera que todo bien o mercancía, tiene un régimen y necesariamente está incluida en una lista de importación.

Generalmente, la técnica para realizar estas listas consiste en señalar expresamente por su posición arancelaria los bienes de prohibida importación, así como los de licencia previa, de forma que los no incluidos en dichas listas, son bienes de libre importación.

Respecto a los bienes de prohibida importación, actualmente son muy pocos los que pertenecen a este régimen. El artículo 81 de la Constitución Política prohíbe la importación de armas químicas, biológicas y nucleares, así como la introducción al territorio nacional de residuos nucleares y desechos tóxicos. Debe tenerse en cuenta que tampoco podrán importarse los bienes que se señalen por medio de convenios internacionales a los que haya adherido o adhiera Colombia.

En cuanto al régimen de licencia previa, la importación de los bienes que a él pertenecen, debe realizarse siguiendo los trámites correspondientes.

Dentro de este régimen se encuentran, además de los bienes incluidos en la lista de licencia previa, los bienes que vayan a ser importados por personas de derecho público, aquellas importaciones en que se solicite exención de derechos de aduana, y las que utilicen el sistema de licencia anual (importaciones del sector petrolero y minero).

Algunas veces puede ocurrir que por diversas circunstancias, se de un cambio de régimen. Este sería el caso de los bienes que vayan a ser importados por

⁸¹ Chahín Lizcano, Guillermo, “Comercio Exterior. Parte General e Importaciones. Teoría y Práctica.” Segunda Edición. Ediciones Librería del Profesional. 1998. Pág. 292.

personas de derecho público (a menos que se trate de la importación de gasolina o úrea), aquellas importaciones en que se solicite exención de derechos de aduana, y las que utilicen el sistema de licencia anual (importaciones del sector petrolero y minero). Estas importaciones quedarán sometidas al régimen de licencia previa.

También puede ocurrir que bienes sometidos al régimen de prohibida importación, pasen al de licencia previa, o al de libre importación. Estos cambios pueden ocurrir por motivos de orden económico, político, diplomático o religioso. Sería el caso de los bienes de consumo popular cuya escasez en el mercado afecte el nivel de vida de las clases populares, o bienes que hayan sido donados por gobiernos o personas extranjeras a personas colombianas de derecho público y a entidades religiosas o que tengan fines educativos, culturales o de asistencia social, bienes que cuya libre importación haya sido pactada en tratados o convenios internacionales, entre otros. Estos casos se encuentran señalados en el artículo 73 del Decreto 444 de 1967, el cual también establece que para que el cambio de régimen sea posible, la Junta de Importaciones (hoy la licencia la otorga el Ministerio de Comercio Exterior) debe autorizar excepcionalmente.

Algunos factores como el origen, procedencia o destino de los bienes, pueden determinar el cambio de régimen de licencia previa, al de libre importación. Esto ocurre cuando Colombia ha celebrado tratados internacionales mediante los cuales se ha establecido que determinados bienes provenientes de determinados países, seguirán el régimen de libre importación. Lo mismo puede ocurrir teniendo en cuenta el destino de los bienes. Es el caso de los bienes destinados a puertos libres, como San Andrés y Providencia, o a zonas económicamente deprimidas.

La destinación económica de los bienes también puede influir en ese sentido. Por ejemplo el Plan Vallejo consagra un sistema especial de importación-exportación, en el cual, algunos bienes que se importan con destino a producir otros, que son exportados, pueden ser introducidos al país por el régimen de libre importación, aunque normalmente pertenezcan a la lista de licencia previa.

Existen otros casos en los cuales debido a la naturaleza de la importación, debe realizarse el trámite de licencia previa, sin tener en cuenta la lista a la cual pertenecen los bienes. Estos casos se fundamentan en la forma de pago de las mercancías (reembolsables y no reembolsables. Estas últimas deberán tramitarse por el sistema de licencia previa), en la permanencia de los bienes en el país (hasta 1992, las importaciones temporales estaban sometidas al régimen de licencia previa), y en la destinación de los bienes a sectores económicos especializados (petróleo y minería).

Finalmente, algunas características o condiciones especiales de los bienes pueden ser motivo para que deban cumplir el trámite de licencia previa. Es el caso de las mercancías que normalmente pertenecen al régimen de libre importación pero que por ser imperfectas, o por haber sido usadas o que correspondan al concepto de saldos, deben pertenecer al régimen de licencia previa.

2.2.8.2. Registro de las importaciones

Además de las licencias (las cuales son un permiso que se otorga a una persona para que pueda importar bienes sometidos al régimen de licencia previa), existe otro requisito para las importaciones. Se trata del registro. El artículo 67 del Decreto 444 de 1967 consagra que “la importación de toda clase de bienes requiere registro ante la Superintendencia de Comercio Exterior (hoy Ministerio de Comercio Exterior) y licencia expedida por esta misma entidad, cuando se trata de mercancías que no sean de importación libre...”. Así, todas las importaciones, incluso las de bienes o mercancías de libre importación, tendrán que realizar el registro ante el Ministerio.

Este registro permite que las personas ejerciten su derecho de realizar importaciones. Puede decirse que el registro es un acto jurídico de carácter administrativo, bautizado por la doctrina como “acto condición”, pues permite el ejercicio de un derecho preexistente. La administración no puede negarse a otorgar los registros de importación cuando la preexistencia del derecho a importar se ha comprobado. En el caso de los bienes de libre importación, este derecho existe por el solo hecho de que dichos bienes estén contemplados como de libre importación, y en el caso de los de licencia previa, además de la consagración de los bienes en la lista de licencia previa, se requiere la autorización por parte de la entidad competente (Ministerio de Comercio Exterior).

2.2.8.3. La obligación aduanera en la importación

En los términos del artículo 87 del Régimen Aduanero Colombiano, “la obligación aduanera comprende la presentación de la declaración de importación, el pago de los tributos aduaneros y de las sanciones a que haya lugar, así como la obligación de obtener y conservar los documentos que soportan la operación, presentarlos

cuando los requieran las autoridades aduaneras, atender las solicitudes de información y pruebas y en general, cumplir con las exigencias, requisitos y condiciones establecidos en las normas correspondientes.

2.2.8.4. Responsables de la obligación aduanera

El importador, el exportador, el propietario, el poseedor o el tenedor de la mercancía⁸², serán responsables de las obligaciones aduaneras. Igualmente, el transportador, el agente de carga internacional⁸³, el depositario, el intermediario y el declarante⁸⁴, serán responsables de las obligaciones que se deriven por su intervención, de conformidad con lo establecido por el Régimen Aduanero (art. 3, Dto. 2685 de 1999).

2.2.8.5. Declaración de mercancías y declarantes

Mediante la declaración de mercancías, el declarante indica el régimen aduanero que debe aplicarse a las mercancías, y consigna los elementos e informaciones exigidos por las normas pertinentes⁸⁵.

⁸² “MERCANCIA: Es todo bien clasificable en el Arancel de Aduanas, susceptible de ser transportado y sujeto a un régimen aduanero” (Art. 1º, Dto. 2685 de 1999).

⁸³ “AGENTE DE CARGA INTERNACIONAL: Persona jurídica inscrita ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales cuyo objeto social incluye, entre otras, las siguientes actividades: coordinar y organizar embarques, consolidar carga de exportación o desconsolidar carga de importación y emitir o recibir del exterior los documentos de transporte propios de su actividad” (Art. 1º, Dto. 1198 de 2000, el cual reformó modificó parcialmente el decreto 2685 de 1999).

⁸⁴ “DECLARANTE: Es la persona que suscribe y presenta una declaración de mercancías a nombre propio o por encargo de terceros. El declarante debe realizar los trámites inherentes a su despacho” (Art. 1º Dto. 2685 de 1999). Debe anotarse que el Decreto 1198 de 2000, modificó parcialmente el Decreto 26 85 de 1999, y una de estas modificaciones se refiere a quiénes son los declarantes.

⁸⁵ En cuanto a la declaración de importación de material de guerra o reservado por las Fuerzas Militares y Policía Nacional, Ministerio de Defensa y sus institutos descentralizados, el artículo 134 del Régimen Aduanero Colombiano, consagra lo siguiente: “Importación de material de guerra o reservado por las Fuerzas Militares y Policía Nacional, el Ministerio de Defensa y sus institutos descentralizados. La importación de mercancías consistentes en material de guerra o reservado, de conformidad con lo previsto en el Decreto 695 de 1983, que realicen las Fuerzas Militares, la Policía Nacional, el Ministerio de Defensa y sus institutos descentralizados, se someterá a lo previsto en el presente decreto, salvo en lo relativo a la obligación de describir las mercancías en la declaración de importación, la cual se entenderá cumplida indicando que se trata de material de guerra o reservado.

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales autorizará el levante automático de estas mercancías, sin perjuicio de la facultad de practicar, aleatoria o selectivamente, inspección a las mismas durante el proceso de su importación”.

De acuerdo con el artículo 115 del Régimen Aduanero, el plazo para presentar la declaración es hasta 2 meses contados desde la fecha de la llegada de la mercancía al territorio aduanero nacional. Cuando la mercancía se ha sometido a la modalidad de tránsito, la duración de éste suspende el término de los 2 meses, hasta la cancelación de dicho régimen.

Este plazo podrá prorrogarse hasta por 2 meses más, cuando así lo autorice la autoridad aduanera.

Para el caso de las sustancias químicas controladas por el Consejo Nacional de Estupefacientes que pueden ser utilizadas en la fabricación de estupefacientes, el plazo será de 15 días calendario contados desde su fecha de llegada al territorio aduanero nacional, prorrogable por el mismo término.

El artículo 231 del Régimen Aduanero, ordena que transcurrido este plazo, operará el abandono legal⁸⁶. El interesado podrá rescatar la mercancía dentro del mes siguiente a la fecha en que se produzca dicho abandono, mediante la presentación de la declaración de legalización, y la cancelación de los tributos aduaneros, más el 15% del valor de la mercancía, por concepto de rescate; además deberá acreditarse el pago de los gastos de almacenamiento que se hayan causado.

Cuando el importador sea la Nación, entidades de derecho público, organismos internacionales de carácter intergubernamental, misiones diplomáticas acreditadas en el país, así como las mercancías importadas en desarrollo de convenios de cooperación internacional celebrados por Colombia con organismos internacionales o gobiernos extranjeros, que se encuentren en abandono, podrán ser rescatadas dentro del término señalado anteriormente, con la presentación de la declaración de legalización, sin el pago de sanción alguna por este concepto, pagando los tributos aduaneros correspondientes, cuando a ellos hubiere lugar.

Cuando la declaración de legalización se presente voluntariamente sin intervención de la autoridad aduanera, deberá liquidarse en la misma, además de los tributos aduaneros que correspondan, 20% del valor en aduana de la mercancía por concepto de rescate.

La mercancía aprehendida podrá ser rescatada, mediante la presentación de la declaración de legalización, en la cual se cancele, por concepto de rescate, el 50%

⁸⁶ De acuerdo con el artículo 1° del Régimen Aduanero, el abandono legal es la “situación en que se encuentra una mercancía cuando vencido el término de permanencia en el depósito no ha obtenido su levante o no se ha reembarcado”.

del valor en aduana de la mercancía, sin perjuicio del pago de los tributos aduaneros correspondientes, salvo que se trate del evento previsto en el numeral 7° del artículo 128 del Decreto 2685 de 1999.

Expedida la resolución que ordene el decomiso y siempre que no se encuentre ejecutoriada, podrá rescatarse la mercancía, presentando la declaración de legalización, en la cual se cancele, además de los tributos aduaneros, 75% del valor en aduana de la misma, por concepto de rescate.

En el evento en que los errores u omisiones parciales en la descripción, número, referencia y/o serie que figuren en la declaración de importación, no generen la violación de una restricción legal o administrativa o el pago de unos menores tributos aduaneros, el declarante dentro de los 15 días siguientes al levante⁸⁷, podrá presentar voluntariamente una declaración de legalización sin sanción, corrigiendo los errores u omisiones. Dicha mercancía se considerará declarada, para todos los efectos legales.

Cuando con posterioridad al levante de la mercancía, se presente voluntariamente declaración de legalización con el objeto de subsanar errores u omisiones parciales en la descripción, número, referencia y/o serie que la identifican, que generen la violación de una restricción legal o administrativa o el pago de unos menores tributos, se cancelará por concepto de rescate, el 10% del valor en aduana de la mercancía, sin perjuicio del pago de los tributos aduaneros a que hubiere lugar y siempre que con la legalización se acredite el cumplimiento de los correspondientes requisitos.

Las declaraciones de importación, exportación y tránsito aduanero deberán presentarse en los formularios oficiales que para el efecto determine la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), a través de medios electrónicos, o magnéticos, o excepcionalmente por medios documentales cuando dicha entidad así lo autorice. La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales podrá autorizar, en circunstancias especiales, la presentación de declaraciones utilizando formularios habilitados para el efecto.

De conformidad con el artículo 10 del Régimen Aduanero Colombiano, los declarantes ante la autoridad aduanera, son las sociedades de intermediación aduanera, quienes actúan en nombre y por encargo de los importadores y exportadores y las personas contempladas en el artículo 11 del mismo régimen.

⁸⁷ De acuerdo con el artículo 1° del Régimen Aduanero, el levante “es el acto por el cual la autoridad aduanera permite a los interesados la disposición de la mercancía, previo el cumplimiento de los requisitos legales o el otorgamiento de garantía, cuando a ello haya lugar”.

Este artículo señala las personas que pueden actuar directamente ante las autoridades aduaneras como declarantes, y sin necesidad de una sociedad de intermediación aduanera. Es el caso de los usuarios aduaneros permanentes, usuarios altamente exportadores, personas naturales y jurídicas que realicen operaciones de comercio exterior que no supere ciertos valores, viajeros, Administración Postal Nacional, turistas, empresas transportadoras, importadores de mercancías al puerto libre de San Andrés, Providencia y Santa Catalina, entre otros, siempre de acuerdo con lo establecido por el artículo 11 del Régimen Aduanero Colombiano.

2.2.8.6. Tributos aduaneros

Los tributos aduaneros comprenden tanto los derechos de aduana, como el impuesto sobre las ventas.

El plazo para cancelar los tributos aduaneros, será el mismo para presentar la declaración de importación, de acuerdo con los artículos 115 y 119 del Régimen Aduanero Colombiano.

2.2.8.7. Causación de la obligación aduanera

Esta obligación nace por la introducción de la mercancía de procedencia extranjera al territorio aduanero nacional⁸⁸.

2.2.8.8. Base gravable

El valor de la mercancía, determinado según lo establezcan las disposiciones que rijan la valoración aduanera, será la base gravable sobre la cual se liquida el gravamen arancelario.

La base gravable para el impuesto sobre las ventas, es la explicada anteriormente, en el subcapítulo correspondiente a dicho impuesto.

Si la base gravable está expresada en dólares de Estados Unidos, se debe convertir a pesos colombianos teniendo en cuenta la tasa de cambio

⁸⁸ En el concepto 0182 del 9 de junio de 1999, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), dijo que esta obligación nace por la introducción de mercancía extranjera al territorio nacional, siempre y cuando los bienes sean corporales o materiales y tangibles, dentro de los cuales no es viable incluir el software bajado por Internet. Cosa diferente es el software ingresado mediante objetos materiales que soportan su presentación y contenido, como diskettes, folletos, manuales, etc., pues en estos casos la obligación aduanera sí nacerá.

representativa del mercado que informe la Superintendencia Bancaria, para el último día hábil de la semana anterior a la cual se produce la presentación y aceptación de la declaración de importación.

Los tributos aduaneros que deben liquidarse por concepto de importación, deben ser aquellos vigentes al momento de presentación y aceptación de la respectiva declaración de importación. Sin embargo, cuando se trate de las declaraciones de legalización⁸⁹ y corrección⁹⁰, los tributos aduaneros y la tasa de cambio aplicables, serán los vigentes a la fecha de la declaración inicial. Cuando se trate de una

⁸⁹ Art. 228. “Procedencia de la legalización. Las mercancías de procedencia extranjera, presentadas a la aduana en el momento de su importación, respecto de las cuales se hubiere incumplido alguna obligación aduanera que dé lugar a su aprehensión, podrán ser declaradas en la modalidad de importación que corresponda a la naturaleza y condiciones de la operación, en forma voluntaria o provocada por la autoridad aduanera, según se establezca en el presente decreto.

También procede la declaración de legalización respecto de las mercancías que se encuentren en una de las siguientes situaciones:

a) Cuando habiendo sido anunciada la llegada del medio de transporte y transmitida electrónicamente la información de los documentos de viaje a la aduana, se descargue la mercancía sin la entrega previa del manifiesto de carga y los documentos que lo adicionen, modifiquen o expliquen, siempre que se entreguen los mismos, junto con los demás documentos de viaje, dentro del día hábil siguiente a la aprehensión y que la mercancía corresponda a la información transmitida electrónicamente;

b) Cuando habiendo sido oportunamente informados los excesos o sobrantes, no se justifiquen por el transportador, en las condiciones previstas en artículo 99° del presente decreto, y

c) Cuando se configure su abandono legal;

No procederá la declaración de legalización, respecto de las mercancías sobre las cuales existan restricciones legales o administrativas para su importación, salvo que se acredite el cumplimiento del respectivo requisito.

De ser procedente la declaración de legalización, la mercancía en ella descrita se considerará, para efectos aduaneros, presentada, declarada y rescatada” (Régimen Aduanero Colombiano).

⁹⁰Art. 234. “Declaración de corrección. La declaración de importación se podrá corregir solamente para subsanar los siguientes errores: subpartida arancelaria, tarifas, tasa de cambio, sanciones, operación aritmética, modalidad, tratamientos preferenciales, valor FOB, fletes, seguros, otros gastos, ajustes y valor en aduana y sólo procederá dentro del término previsto en el artículo 131 del presente decreto.

Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 252 de este decreto, la declaración de corrección procederá por una sola vez y se podrá presentar de manera voluntaria o provocada por la autoridad aduanera, como consecuencia de los resultados de una inspección aduanera, o cuando se notifique requerimiento especial aduanero de corrección o de revisión del valor, en cuyo caso, la base para corregir será la determinada oficialmente por la autoridad aduanera.

No procederá declaración de corrección cuando la autoridad aduanera hubiere formulado liquidación oficial de corrección o de revisión.

Siempre que se presente declaración de corrección, el declarante deberá liquidar y pagar, además de los mayores tributos e intereses a que haya lugar, las sanciones establecidas en el título XV de este decreto, según corresponda.

PAR.—Cuando la declaración de corrección tenga por objeto modificar el valor inicialmente declarado, deberá presentarse una nueva declaración andina del valor que soporte la declaración de corrección” (Régimen Aduanero Colombiano).

modificación de la declaración de importación⁹¹, los aplicables serán los tributos aduaneros y la tasa de cambio vigente a la fecha de la presentación y aceptación de dicha modificación.

2.2.8.9. Tarifa

Las tarifas aplicables, se encuentran establecidas en el Arancel de Aduanas, de tal forma que a cada una de las partidas y subpartidas arancelarias, le corresponde una tarifa. Estas pueden variar en un amplio rango, siendo posible encontrar partidas y subpartidas gravadas con el 0%, 3%, 5%, 10%, 15%, 20%, 35%, etc.

Por ejemplo, la subpartida 8901.30.20.00 correspondiente a transatlánticos, barcos para excursiones (de cruceros), transbordadores, cargueros, gabarras (barcazas) y barcos similares para transporte de personas o mercancías, que sean barcos-cisterna de registro superior a 1.000t, se encuentra gravada con una tarifa del 0%, es decir que está exenta.

Las tarifas más generalizadas en el Arancel de Aduanas, son del 15% y del 20%. Por ejemplo la subpartida 9501.00.00.00 correspondiente a juguetes de ruedas concebidos para que se monten los niños (por ejemplo: triciclos, patinetes, monopatinos, coches de pedales); coches y sillas de ruedas para muñecas o muñecos, está gravada con una tarifa del 20%.

Se encuentran tarifas mucho más altas, como la que grava la subpartida 8704.90.00.10 correspondiente a vehículos automóviles para el transporte de mercancías de peso total con carga máxima inferior a 10,000 libras americanas, la cual es del 35%.

Adicionalmente a las tarifas generales, hay que observar si la partida o subpartida de que se trate, se encuentra sometida a una tarifa especial por virtud de acuerdos o tratados internacionales con el país del cual proviene la mercancía. Actualmente, se aplican estas tarifas especiales a productos que ingresen a Colombia, en virtud de los tratados de la Comunidad Andina, ALADI, y Caricom.

2.2.8.10. Modalidades de importación

⁹¹ Art. 235. “Modificación de la declaración. El declarante podrá modificar su declaración de importación, sin que se genere sanción alguna en los eventos señalados en el presente título, para las modalidades que así lo contemplan y para terminar la modalidad de transformación o ensamble o una modalidad de importación temporal” (Régimen Aduanero Colombiano).

El Régimen Aduanero Colombiano consagra las siguientes modalidades de importación:

- a) Importación ordinaria.
- b) Importación con franquicia.
- c) Reimportación por perfeccionamiento pasivo.
- d) Reimportación en el mismo estado.
- e) Importación en cumplimiento de garantía.
- f) Importación temporal para reexportación en el mismo estado.
- g) Importación temporal para perfeccionamiento activo.
- h) Importación para transformación o ensamble.
- i) Importación para tráfico postal y envíos urgentes.
- j) Entregas urgentes.
- k) Viajeros.

Salvo la modalidad de viajeros, a las demás modalidades de importación se les aplicarán las disposiciones contempladas para la importación ordinaria, salvo las excepciones para cada modalidad señaladas en el título V del Régimen Aduanero Colombiano.

A continuación se explicará en qué consiste cada una de estas modalidades.

2.2.8.10.1. Importación ordinaria

Esta modalidad se encuentra regulada en los artículos 117 y siguientes del Régimen Aduanero Colombiano.

La importación ordinaria, es la introducción de mercancías procedentes del exterior al territorio aduanero nacional, con el fin de permanecer en él de forma indefinida, en libre disposición, con el pago de los tributos aduaneros a que hubiere lugar y siguiendo el procedimiento establecido en el capítulo V del título V del Régimen Aduanero Colombiano.

En esta modalidad, el obligado a declarar es el importador, entendido éste como quien realiza la operación de importación o aquella persona por cuya cuenta se realiza.

Antes de la presentación y aceptación de la declaración de aduanas, el declarante debe obtener el original de los documentos señalados en el artículo 121 del Régimen Aduanero, y también estará obligado a conservarlos por un período de 5 años contados a partir de dicha fecha, los cuales deberá poner a disposición de la autoridad aduanera, cuando ésta así lo requiera.

Se entenderá que la declaración ha sido aceptada cuando la autoridad aduanera, previa validación por el sistema informático aduanero⁹² de las causales contempladas en el artículo 122 del Régimen Aduanero para no aceptar la declaración de importación, asigne el número y la fecha correspondiente.

Una vez la declaración ha sido presentada y aceptada, deberá realizarse el pago de los tributos aduaneros y de las sanciones a que haya lugar, en los bancos y demás entidades financieras autorizadas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), ubicadas en la jurisdicción aduanera donde se encuentre la mercancía, dentro del plazo establecido para realizar el levante de la mercancía (2 meses contados desde la fecha de la llegada de la mercancía al territorio aduanero nacional, prorrogables hasta por 2 meses más cuando la autoridad aduanera así lo autorice.), o dentro del plazo para presentar la declaración de importación, si se trata de declaración anticipada⁹³.

⁹² Art. 5. “Sistematización de los procedimientos aduaneros. Los procedimientos para la aplicación de los diferentes regímenes aduaneros de que trata el presente decreto, deberán realizarse mediante el uso del sistema de transmisión y procesamiento electrónico de datos, adoptado por la autoridad aduanera. En casos de contingencia, la autoridad aduanera podrá autorizar el trámite manual mediante la presentación física de la documentación.

De acuerdo con lo previsto en el inciso anterior y en los términos y con los controles que para el efecto establezca la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales se podrán efectuar por medios electrónicos, entre otras, las siguientes operaciones: ingreso y salida de mercancías al o desde el territorio aduanero nacional, presentación de las declaraciones, aceptación o rechazo de las mismas, determinación de la inspección, liquidación de tributos aduaneros y sanciones, levante de mercancías y, en general, todos los procesos de importación, exportación y tránsito de mercancías, incluido el pago a través de transferencia electrónica de fondos o cualquier sistema que otorgue garantías similares.

Para el desarrollo y facilitación de dichas operaciones a través del sistema informático aduanero, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales expedirá normas y establecerá los parámetros técnicos y procedimientos que regulen la emisión, transferencia, uso y control de la información relacionados con tales operaciones. La información del sistema informático aduanero deberá estar soportada por medios documentales, magnéticos o electrónicos, y se reputará legítima, salvo prueba en contrario.

PAR.—La autoridad aduanera podrá fijar los costos de utilización del sistema informático aduanero y los procedimientos de recaudo de los mismos” (Régimen Aduanero Colombiano).

Art. 6, inc. 2°. “Cuando se presenten fallas en el sistema informático aduanero, podrá aceptarse la realización de trámites, actuaciones y procesos aduaneros mediante la utilización de medios documentales, físicos o magnéticos, según lo disponga la autoridad aduanera” (Régimen Aduanero Colombiano).

⁹³ Art. 119, inc. 1°. “Oportunidad para declarar. La declaración de importación deberá presentarse dentro del término previsto en el artículo 115 del presente decreto, o en forma anticipada a la llegada de la mercancía, con una antelación no superior a quince (15) días” (Régimen Aduanero).

Cuando el pago se ha efectuado y acreditado a través del sistema informático aduanero, se procederá inmediatamente a determinar bien sea la autorización del levante automático de la mercancía, la inspección documental, o la inspección física de la mercancía.

La inspección aduanera, documental o física, deberá realizarse en forma continua y concluirse a más tardar el día siguiente en que se ordene su práctica, salvo cuando se requiera de un período mayor por razones justificadas, caso en el cual se podrá autorizar su ampliación. El levante de la mercancía deberá realizarse dentro de los términos del artículo 115 del Régimen Aduanero.

La autorización del levante de la mercancía procederá cuando ocurra uno de los eventos señalados en los artículos 128 y 129 del Régimen Aduanero.

Una vez haya sido autorizado el levante por parte de la autoridad aduanera, podrá retirarse la mercancía. Para ello, el sistema informático aduanero permitirá la impresión de la declaración de importación en que conste el número de levante correspondiente. Dicha declaración debe ser entregada por el declarante o persona autorizada para ello, al depósito habilitado en el cual se encuentre la mercancía.

2.2.8.10.2. Importación con franquicia

Esta modalidad, regulada en los artículos 135 y siguientes del Régimen Aduanero, consiste en la importación que en virtud de tratado, convenio o ley, goza de exención total o parcial de tributos aduaneros y con base en la cual la mercancía queda en disposición restringida, salvo lo dispuesto en la norma que consagra el beneficio.

La autoridad aduanera podrá autorizar la enajenación de la mercancía importada bajo esta modalidad, a personas que tengan derecho a gozar de la misma exención, o la destinación a un fin en virtud del cual también se tenga tal derecho, sin que en ninguno de estos casos, se exija el pago de los tributos aduaneros. En todo caso, la mercancía permanecerá con disposición restringida.

Para poner fin a esta modalidad y dejar la mercancía en libre disposición, el importador o el futuro adquirente deberá modificar la declaración de importación, antes de realizar el cambio de destinación o la enajenación, cancelando los tributos aduaneros exonerados, liquidados sobre el valor aduanero de la

mercancía, determinado de acuerdo a las normas que rijan la materia y teniendo en cuenta las tarifas y la tasa de cambio vigentes al momento de la presentación y la aceptación de la modificación. No se requiere autorización de la aduana para realizar este cambio de titular o de destinación.

2.2.8.10.3. Reimportación por perfeccionamiento pasivo

Esta modalidad, regulada en los artículos 138 y siguientes del Régimen Aduanero, consiste en la reimportación de mercancía exportada temporalmente para elaboración, reparación o transformación.

La reimportación por perfeccionamiento pasivo causará tributos aduaneros sobre el valor agregado en el exterior, incluidos los gastos complementarios a las operaciones de elaboración, reparación o transformación, para lo cual se aplicarán las tarifas correspondientes a la subpartida arancelaria del producto terminado que se importa.

El importador en la reimportación para perfeccionamiento activo, no tiene que ser el mismo importador inicial de la mercancía.

La mercancía que se importe bajo esta modalidad, quedará en libre disposición.

La declaración de importación bajo esta modalidad, deberá presentarse en la misma jurisdicción aduanera por la que se haya realizado la exportación de la mercancía que fue elaborada, reparada o transformada, salvo casos excepcionales, debidamente justificados ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN).

2.2.8.10.4. Reimportación en el mismo Estado

Esta modalidad de importación se encuentra regulada en el artículo 140 del Régimen Aduanero, el cual consagra que la mercancía exportada, temporal o definitivamente que se encuentre en libre disposición, se podrá importar sin el pago de los tributos aduaneros, siempre y cuando no haya sufrido modificación en el extranjero y se establezca plenamente que la mercancía que se reimporta es la misma que fue exportada y que se hayan cancelado los impuestos internos exonerados y reintegrado los beneficios obtenidos con la exportación.

La mercancía que se importe bajo esta modalidad, quedará en libre disposición.

La declaración de esta modalidad de importación, deberá presentarse dentro del año siguiente a la exportación de la mercancía, salvo que con anterioridad a ésta, la autoridad aduanera, teniendo en cuenta las condiciones de la operación que se realizará en el exterior, haya autorizado un plazo mayor.

2.2.8.10.5. Importación en cumplimiento de garantía

Esta modalidad de importación, regulada en los artículos 141 y siguientes del Régimen Aduanero, consiste en que aquella mercancía que sea importada en cumplimiento de una garantía del fabricante o proveedor, se haya reparado en el exterior, o reemplace otra previamente exportada, que haya resultado averiada, defectuosa o impropia para el fin para el cual fue importada, no tendrá que pagar tributos aduaneros.

El importador en cumplimiento de garantía, no tiene que ser el mismo importador inicial de la mercancía.

La mercancía que sea importada bajo esta modalidad, quedará en libre disposición.

La declaración de importación bajo esta modalidad, deberá presentarse dentro del año siguiente a la exportación de la mercancía que sea objeto de reparación o reemplazo.

La autoridad aduanera podrá autorizar la importación de la mercancía que vaya a sustituir la destruida, averiada, defectuosa o impropia, sin exigir la exportación previa, en los casos debidamente justificados ante ella. En estos casos, tendrá que constituirse una garantía que asegure la exportación de la mercancía inicialmente importada, en los términos y condiciones que establezca la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN).

2.2.8.10.6. Importación temporal para reexportación en el mismo Estado

Esta modalidad de importación, se encuentra regulada en los artículos 142 y siguientes del Régimen Aduanero Colombiano y por los artículos 14 y 15 del Decreto 1198 de 2000, el cual modificó parcialmente el Decreto 2685 de 1999.

Bajo esta modalidad, es posible importar al territorio aduanero nacional, con suspensión de tributos aduaneros, determinadas mercancías destinadas a la reexportación en un plazo señalado, sin haber experimentado modificación alguna, con excepción de la depreciación normal originada en el uso que de ellas se realice.

La disposición de la mercancía importada bajo esta modalidad, será restringida.

Las mercancías que sean fungibles, al igual que aquellas que no puedan ser plenamente identificadas, no podrán importarse bajo esta modalidad.

Dentro de esta modalidad, se encuentran tres clases diferentes de importación temporal para reexportación en el mismo estado. Son las siguientes:

- De corto plazo: La mercancía es importada para atender una finalidad específica que determine su corta permanencia en Colombia. El máximo plazo de esta importación, será de 6 meses, contados a partir del levante de la mercancía, prorrogables por 3 meses más, por parte de la autoridad aduanera.

En la declaración de esta clase de importación temporal, se debe señalar el término de permanencia de la mercancía en el territorio aduanero nacional, y se deben liquidar los tributos aduaneros a las tarifas vigentes a la fecha de su presentación y aceptación, para efectos de la constitución de la garantía, si a ella hubiere lugar. Sin embargo, en la declaración de esta clase de importación temporal, no deben pagarse tributos aduaneros.

- De largo plazo: La mercancía importada consiste en bienes de capital, sus piezas y accesorios necesarios para su normal funcionamiento, que vengan en el mismo embarque. Esta importación tendrá un plazo máximo de 5 años contados a partir del levante de la mercancía. La autoridad aduanera podrá permitir la importación temporal a largo plazo de accesorios, partes y repuestos de los bienes de capital, que no vengan en el mismo embarque que éste, siempre y cuando se importen dentro del plazo de importación del bien de capital. Para esto, la autorización correspondiente tendrá que obtenerse con anterioridad a la presentación de la declaración de importación.

En la declaración de esta clase de importación temporal, se liquidarán los tributos aduaneros en dólares de Estados Unidos a las tarifas vigentes en la fecha de su presentación y aceptación y se señalará el término de permanencia de la mercancía en el territorio aduanero colombiano.

Los tributos aduaneros que así se liquiden, se distribuirán en cuotas semestrales (semestre vencido) iguales por el término de permanencia de la mercancía en el territorio aduanero colombiano. La conversión a pesos colombianos se hará a la tasa de cambio vigente para efectos aduaneros en el momento de su pago.

Corresponde a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) determinar, conforme a los parámetros anteriormente nombrados, si las mercancías podrán ser objeto de importación de corto o de largo plazo.

En algunos casos especiales, la autoridad aduanera podrá otorgar un plazo superior a los anteriormente señalados, cuando así sea requerido por el fin al cual se destine la mercancía importada. Para esto, tendrá que obtenerse la autorización correspondiente, con anterioridad a la presentación de la declaración de importación.

Si la mercancía es importada temporalmente por un plazo inferior al máximo establecido, el declarante podrá ampliar por una sola vez el plazo inicialmente declarado, sin exceder los máximos anteriormente nombrados. Para hacerlo, debe modificar la declaración de importación en cuanto al término de la misma. Si se trata de importaciones a largo plazo, el saldo de los tributos debe ser reliquidado, teniendo en cuenta las nuevas cuotas que se generen.

La autoridad aduanera exigirá la constitución de una garantía a favor de la nación, hasta por el 100% de los tributos aduaneros, en las condiciones, modalidades y plazos que señale la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, con el fin de responder por la finalización de la importación temporal dentro de los plazos señalados en la declaración y por el pago oportuno de los tributos mencionados. No se exigirá la constitución de esta garantía para la importación temporal de mercancías que vengán destinadas a eventos culturales, científicos o recreativos. En caso de que se modifique el término de la importación de la forma mencionada en el párrafo anterior, se deberán ampliar las garantías inicialmente otorgadas.

Es posible modificar la modalidad de importación, bien sea, cambiando de importación temporal a corto plazo a importación temporal a largo plazo, o a importación ordinaria, o de importación temporal de largo plazo a importación ordinaria, para lo cual debe cumplirse lo dispuesto por el artículo 150 del Régimen Aduanero.

También es posible realizar la sustitución de importador, para lo cual deberá modificarse la declaración de importación en este sentido, así como la garantía otorgada, sin que en ningún caso la sustitución conlleve prórroga del plazo o modificación de las cuotas.

El artículo 153 del Régimen Aduanero permite la importación temporal de bienes de capital, sus piezas y accesorios necesarios para su normal funcionamiento que vengan en un mismo embarque, cuando sean objeto de un contrato de arrendamiento con o sin opción de compra, ingresen por un plazo superior a 6 meses, y liquiden los tributos aduaneros vigentes en la fecha de presentación y aceptación de la declaración. En estos casos, el total de tributos aduaneros a que haya lugar, se dividirá en el número de cánones de arrendamiento que se hayan pactado en el contrato de arrendamiento con o sin opción de compra. Cada cuota deberá pagarse con una anticipación de 15 días a la fecha en que deba remesarse el pago del canon al exterior.

Si la duración de estos contratos es superior a 5 años, con la última cuota correspondiente a este período, deberá pagarse el saldo de los tributos aduaneros aún no cancelados. La mercancía podrá permanecer en el territorio aduanero colombiano por el término de vigencia del contrato.

Sobre los bienes importados a Colombia bajo la modalidad de importación temporal de largo plazo, se podrán realizar contratos de leasing, sin que por esta circunstancia se genere la terminación de dicha modalidad de importación, ni la pérdida de los beneficios con ella obtenida.

El artículo 156 del Régimen Aduanero, modificado por el artículo 15 del Decreto 1198 de 2000, lista taxativamente los eventos en los cuales termina la importación temporal. Dichos eventos, son los siguientes:

- Reexportación de la mercancía.
- Importación ordinaria
- Aprehensión y decomiso de la mercancía, cuando vencido el término señalado en la Declaración de Importación ésta no se haya reexportado, o por incumplimiento de cualquiera de las obligaciones inherentes a la importación temporal, o cuando no se cancelen los tributos aduaneros en los plazos establecidos, salvo cuando en este último caso, se haya hecho efectiva la garantía⁹⁴.
- Legalización de la mercancía, cuando se presente cualquiera de los eventos nombrados en el punto anterior.

⁹⁴ Esta causal de terminación fue modificada por el artículo 15 del Decreto 1198 de 2000.

- Abandono voluntario⁹⁵ de la mercancía.
- Destrucción de la mercancía por fuerza mayor o caso fortuito demostrados ante la autoridad aduanera.

La reexportación de la mercancía importada temporalmente a largo plazo, podrá realizarse en cualquier momento, antes de que se cumpla el término señalado en la declaración de importación, siempre que no haya sido aprehendida, y el declarante se encuentre al día en el pago de las cuotas correspondientes al término que la mercancía haya permanecido efectivamente dentro del territorio nacional. Esta reexportación antes del vencimiento del plazo señalado, en ningún caso generará el pago de las cuotas semestrales futuras liquidadas en la declaración de importación, ni dará derecho a devolución de los tributos aduaneros que se hubieren cancelado.

En cuanto a la importación temporal de los vehículos de turistas utilizados como medio de transporte de uso privado, ésta podrá autorizarse cuando sean conducidos por el turista, o lleguen con él. En estos casos, los turistas no tendrán que constituir garantía ni necesitarán otro documento aduanero diferente a la tarjeta de ingreso que se establezca la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), o la libreta o carné de paso por aduana, o el Tríptico, o cualquier otro documento internacional reconocido o autorizado en convenios o tratados públicos de los cuales Colombia haga parte.

El turista deberá indicar la aduana de salida del vehículo importado temporalmente. La salida de los vehículos importados temporalmente, podrá realizarse por cualquier aduana del país.

Los nacionales colombianos, no residentes en el país, adicionalmente tendrán que presentar al llegar, un certificado de residencia en el exterior expedido o visado por el Cónsul colombiano en el país de residencia.

El plazo máximo para la importación temporal de vehículos de turistas, será de 6 meses, prorrogables por la autoridad aduanera hasta por otro plazo igual, condicionado al tiempo de permanencia en el territorio aduanero colombiano otorgado al turista en la visa. La autoridad aduanera podrá conceder un plazo especial, en caso de que ocurra un accidente, suficiente para reparar el medio de transporte o para que pueda salir del país en condiciones mínimas de seguridad.

⁹⁵ De conformidad con el artículo 1º del Régimen Aduanero el abandono voluntario “es el acto mediante el cual quien tiene derecho a disponer de la mercancía comunica por escrito a la autoridad aduanera que la deja a favor de la Nación en forma total o parcial, siempre y cuando el abandono sea aceptado por la autoridad aduanera. En este evento, el oferente deberá sufragar los gastos que el abandono ocasione”.

Una vez vencido el plazo, procederá la aprehensión y decomiso del vehículo que no haya sido reexportado.

En caso de destrucción o pérdida del vehículo, ésta deberá acreditarse ante la autoridad aduanera.

2.2.8.10.7. Importación temporal para perfeccionamiento activo

Esta modalidad de importación temporal, la cual se encuentra regulada en los artículos 162 y siguientes del Régimen Aduanero, podrá ser de tres clases:

- Importación temporal para perfeccionamiento activo de bienes de capital.
- Importación temporal en desarrollo de sistemas especiales de importación-exportación.
- Importación temporal para procesamiento industrial.

A continuación se expondrá el régimen para cada una de estas clases de importación temporal.

2.2.8.10.7.1. Importación temporal para perfeccionamiento activo de bienes de capital

Esta modalidad permite la importación temporal, con suspensión de tributos aduaneros, de bienes de capital destinados a ser reexportados después de haber sido sometidos a reparación o acondicionamiento, en un plazo no superior a 6 meses. La autoridad aduanera podrá autorizar plazos superiores hasta por un término igual al inicialmente otorgado.

La autoridad aduanera exigirá la constitución de una garantía global o específica a favor de la nación, hasta por el 100% de los tributos aduaneros correspondientes a la mercancía importada en las condiciones, modalidades y plazos que se señalen, con el fin de asegurar que el bien de capital será sometido a reparación o acondicionamiento, que permanecerá en las instalaciones industriales que han sido habilitadas para el efecto y que será reexportado en el plazo fijado en la declaración de importación.

Los bienes así importados, quedarán sujetos a restricciones en su disponibilidad.

Esta clase de reimportación terminará cuando ocurra alguna de las siguientes circunstancias:

- Reexportación de la mercancía.
- Aprehensión y decomiso de la mercancía, cuando la garantía por incumplimiento de las obligaciones inherentes a esta modalidad se haga efectiva.
- Abandono voluntario de la mercancía.
- Destrucción de la mercancía por fuerza mayor o caso fortuito demostrados ante la autoridad aduanera.

2.2.8.10.7.2. Importación temporal en desarrollo de sistemas especiales de importación-exportación

Los sistemas especiales de importación-exportación, se conocen bajo el nombre de “Plan Vallejo”. Esta modalidad de importación temporal, permite recibir dentro del territorio aduanero nacional, con suspensión total o parcial de tributos aduaneros, mercancías específicas destinadas a ser exportadas total o parcialmente en un plazo determinado, después de haber sido transformadas, elaboradas o reparadas, así como los insumos necesarios para estas operaciones. Los equipos, maquinarias, repuestos y partes para fabricarlos en el país, que vayan a utilizarse en la producción y comercialización, en forma total o parcial, de bienes y servicios destinados a la exportación, también podrán ser importados bajo esta modalidad.

La mercancía que sea importada bajo esta modalidad, quedará con disposición restringida.

De conformidad con el artículo 169 del Régimen Aduanero, en las declaraciones de importación temporal de las materias primas e insumos al amparo de los artículos 172 y 173 literal b) del Decreto-ley 444 de 1967 (Estatuto de Cambios Internacionales y de Comercio Exterior)⁹⁶, no se deberá liquidar ni pagar tributos aduaneros. Del mismo modo, en las declaraciones de importación temporal de bienes de capital, partes y repuestos al amparo del artículo 173 literal c) del Decreto-ley 444 de 1967, tampoco tendrán que liquidarse ni pagarse tributos aduaneros. Por otro lado, en las declaraciones de importación temporal de bienes de capital, partes y repuestos al amparo del artículo 174 del mismo decreto-ley, se liquidarán y pagarán los derechos de aduana. Cuando se trate de programas de reposición de materias primas e insumos realizados al amparo del artículo 179 del

⁹⁶ Este decreto vino a ser sustituido por la Ley 9° de 1991.

mencionado decreto-ley, procederá la declaración de importación ordinaria, y no se liquidarán ni pagarán tributos aduaneros.

Los importadores bajo esta modalidad están obligados a demostrar el cumplimiento de los plazos que el Incomex o la entidad que haga sus veces⁹⁷ establezca, a asegurar la debida utilización de dichos bienes, es decir que no se enajenen ni se destinen a un fin diferente del autorizado antes de que los bienes se encuentren en libre disposición y a demostrar ante esa misma entidad, que la modalidad ha terminado para así proceder a la cancelación de la garantía correspondiente. Además, los importadores que obtengan la autorización de esta entidad para importar bienes bajo esta modalidad, deberán constituir una garantía a favor de la nación, en los términos que se indique con el fin de asegurar el cumplimiento de las obligaciones que acaban de señalarse.

En los eventos señalados a continuación, terminará esta modalidad de importación:

- Exportación definitiva del bien obtenido con las materias primas o insumos importados.
- Reexportación de bienes de capital dentro de los 60 días siguientes a la fecha de expedición de la certificación del Incomex o entidad que haga sus veces, que acredite que el usuario justificó la imposibilidad de cumplir los compromisos de exportación antes de vencerse el plazo señalado para el efecto.
- Importación ordinaria.
- Aprehensión y decomiso de la mercancía, cuando a ello haya lugar.
- Legalización de la mercancía.
- Abandono voluntario de la mercancía.
- Destrucción de la mercancía por fuerza mayor o caso fortuito, debidamente demostrados.
- Reexportación forzosa cuando el Incomex o entidad que haga sus veces no expida o apruebe el registro o licencia de importación necesaria para la importación ordinaria.

Los artículos 173 y siguientes del Régimen Aduanero, contemplan la terminación de esta modalidad de importación de materias primas, insumos, bienes de capital y repuestos, ante la imposibilidad de cumplir los compromisos de exportación antes de vencerse el plazo para el efecto, o por incumplimiento parcial o total de

⁹⁷ Por medio del Decreto 2682 de 1999, se suprimió el Incomex. Actualmente sus funciones las cumple el Ministerio de Comercio Exterior.

los compromisos de exportación, vencido el plazo para demostrar la exportación. El procedimiento que debe seguirse en estos eventos, se encuentra contemplado en los artículos mencionados.

2.2.8.10.7.3. Importación temporal para procesamiento industrial

Bajo esta modalidad, es posible importar temporalmente materias primas e insumos que van a ser sometidos a transformación, procesamiento o manufactura industrial, por parte de industrias reconocidas como usuarios altamente exportadores y autorizadas para el efecto por la autoridad aduanera.

Los bienes así importados, serán de disposición restringida.

Los bienes resultantes de la transformación, procesamiento o manufactura, deberán ser reexportados en su totalidad, en la oportunidad que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) haya señalado, de conformidad con la solicitud presentada por el usuario altamente exportador. Adicionalmente, estos usuarios deberán presentar informes a la aduana, sobre el desarrollo de sus operaciones de importación y exportación, con la periodicidad que establezca dicha entidad, identificando las declaraciones que hubieren tramitado durante el período correspondiente y los saldos iniciales y finales de materias primas, insumos, productos en proceso y bienes terminados. También tendrá que acreditar la contratación de una firma de auditoría que certifique las operaciones tributarias, cambiarias y de comercio exterior realizadas por dicho usuario, y sobre los componentes de materias primas extranjeras y nacionales utilizados en la producción de sus bienes finales, respecto de cada una de las operaciones realizadas bajo esta modalidad.

Deberá constituirse garantía global con ocasión del reconocimiento e inscripción como usuario altamente exportador, la cual respaldará el cumplimiento de las obligaciones de destinar en su totalidad, los bienes resultantes de la transformación, procesamiento o manufactura, en la oportunidad señalada por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), de conformidad con la solicitud formulada por el usuario altamente exportador.

Esta modalidad terminará en los siguientes casos:

- Exportación definitiva de los productos resultantes del procesamiento industrial, dentro del plazo establecido por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN).

- Reexportación de las materias primas e insumos.
- Destrucción de la mercancía por caso fortuito o fuerza mayor, demostrados ante la autoridad aduanera.
- Importación ordinaria de los insumos y materias primas importados temporalmente, o de los productos resultantes de su procesamiento industrial, antes del vencimiento del término fijado por la DIAN para la respectiva operación de procesamiento industrial. Para esto, se pagarán los tributos aduaneros correspondientes y una sanción equivalente al 100% de los mismos.
- Abandono voluntario de las materias primas e insumos importados.
- Aprehensión y decomiso de la mercancía, por incumplimiento de cualquier obligación inherente a la importación bajo esta modalidad.
- Legalización de la mercancía.

2.2.8.10.8. Importación para transformación o ensamble

Bajo esta modalidad, regulada en los artículos 189 y siguientes del Régimen Aduanero, se importan mercancías que van a ser sometidas a procesos de transformación o ensamble, por parte de industrias reconocidas como tales por la autoridad competente, y autorizadas para el efecto por la DIAN.

La disposición de los bienes importados bajo esta modalidad será restringida.

Los autorizados para importar bajo esta modalidad, deberán presentar la declaración de importación indicando la modalidad para transformación o ensamble, sin el pago de tributos aduaneros.

Esta modalidad terminará por las siguientes circunstancias:

- Cuando las mercancías sean declaradas en importación ordinaria o en importación con franquicia, dentro del plazo establecido por la DIAN. Así la modalidad podrá terminar en todo, o en parte.
- Cuando las mercancías importadas con suspensión de tributos o los productos finales obtenidos en el proceso de transformación o ensamble sean exportadas, reexportadas o destruidas de manera que carezcan de valor comercial.
- Cuando no se haya presentado la declaración de importación ordinaria o con franquicia dentro del término fijado por la DIAN. En este caso se entenderá que hay abandono a favor de la nación.

- Cuando la mercancía no se haya exportado o reexportado dentro de los términos establecidos por la DIAN. En este caso se entenderá que hay abandono a favor de la nación.
- Abandono voluntario.

2.2.8.10.9. Tráfico postal y envíos urgentes

Bajo esta modalidad regulada en los artículos 192 y siguientes del Régimen Aduanero, pueden importarse los envíos de correspondencia, los paquetes postales y los envíos urgentes, siempre que su valor no exceda de US\$1000, y requieran ágil entrega a su destinatario.

La mercancía así importada, queda en libre disposición.

Los envíos de correspondencia nacional, los paquetes postales y los envíos urgentes, deben cumplir los siguientes requisitos, para poder ser importados bajo esta modalidad:

- Que su valor no exceda de US\$1000.
- Que su peso no exceda de 2kgs en el caso de los paquetes postales y de 20kgs para los envíos urgentes.
- Que no incluyan mercancías sobre las cuales existan restricciones legales o administrativas para su importación.
- Que no incluyan los bienes contemplados en el artículo 19 de la Ley 19 de 1978, aprobatoria del acuerdo de la unión postal universal.
- Que sus medidas no superen 1.5mts en cualquiera de sus dimensiones, ni de 3mts la suma de la longitud y el mayor contorno tomado en sentido diferente al de la longitud, cuando se trate de paquetes postales.

En cuanto al pago de tributos aduaneros, con excepción de los envíos de correspondencia, los paquetes postales y los envíos urgentes pagarán el gravamen ad valorem correspondiente a la subpartida arancelaria 98.08.00.00.00 del Arancel de Aduanas, salvo cuando el remitente haya indicado expresamente la subpartida específica de la mercancía que se despacha, en cuyo caso pagará el gravamen ad valorem señalado para dicha subpartida.

En todo caso, se liquidará el impuesto a las ventas a que haya lugar, de acuerdo con la descripción de la mercancía.

2.2.8.10.10. Entregas urgentes

Esta modalidad, regulada en el artículo 204 del Régimen Aduanero, consiste en que la DIAN podrá autorizar sin trámite previo alguno, la entrega directa al importador, de determinadas mercancías que así lo requieran, bien sea porque ingresen como auxilio para damnificados de siniestros o catástrofes, por su naturaleza especial o porque respondan a la satisfacción de una necesidad apremiante. En estos últimos dos casos, se causarán los tributos aduaneros a que haya lugar y la aduana, si lo considera conveniente, exigirá garantía para afianzar la finalización de los trámites de la respectiva importación.

Para el caso de la importación de auxilios para damnificados de siniestros o catástrofes, las mercancías clasificables por los capítulos 84 a 90 del Arancel de Aduanas, deberán reexportarse o someterse a la modalidad de importación que corresponda, tan pronto cumplan con el fin para el cual fueron importadas.

2.2.8.10.11. Viajeros

Esta modalidad, la cual se encuentra regulada por los artículos 184 y siguientes del Régimen Aduanero, sólo es aplicable a las mercancías que no constituyan expedición comercial y sean introducidas por los viajeros, en los términos del Decreto 2685 de 1999. Para estos efectos, se entiende que no son expediciones comerciales aquellas mercancías que se introduzcan de manera ocasional y consistan exclusivamente en bienes reservados al uso personal o familiar, o bienes que estén destinados a ser ofrecidos como regalo, sin que por su naturaleza o su cantidad reflejen intención alguna de carácter comercial.

Los viajeros que ingresen a Colombia podrán traer equipaje acompañado, sin registro o licencia de importación, hasta por un valor total de US\$1,500 o su equivalente y con franquicia del tributo único. El cupo de los viajeros menores de edad, será del 50% del valor mencionado.

Para determinar el cupo, no se tendrán en cuenta los efectos personales que ingrese el viajero, entendidos estos como todos los artículos nuevos o usados que un viajero pueda razonablemente necesitar para su uso personal en el transcurso del viaje, teniendo en cuenta las circunstancias del mismo, que se encuentren en

sus equipajes acompañados o los lleven sobre sí mismos o en su equipaje de mano, excluida cualquier mercancía que constituya expedición comercial.

Los viajeros que ingresen a Colombia y acrediten una permanencia mínima en el exterior de 5 días, podrán traer como equipaje acompañado o no acompañado, hasta 3 unidades de cada uno de los siguientes bienes, hasta por un valor total de US\$2,500 (o US\$1,250, si el viajero es menor de edad) o su equivalente:

- Artículos de uso doméstico (eléctricos o no).
- Artículos deportivos.
- Artículos propios del arte u oficio del viajero

Para ingresar estas mercancías, podrán hacerlo sin registro o licencia de importación y con el pago del tributo único, el cual será del 15% ad valorem. Debe anotarse, que los viajeros provenientes de San Andrés, Providencia y Santa Catalina que ingresen al resto del territorio aduanero nacional para establecerse en él, no estarán obligados al pago de este tributo.

Los residentes en el exterior que ingresen al territorio aduanero nacional para fijar en él su residencia, tendrán derecho a introducir los efectos personales y el menaje doméstico correspondiente a su unidad familiar, sin necesidad de registro o licencia de importación.

El plazo de llegada del menaje al país, será de 1 mes antes o 4 meses después de la fecha en que llegue su propietario. La declaración del menaje debe diligenciarse en el formulario que prescriba la DIAN, y no podrá realizarse antes de la llegada del propietario al país.

La mercancía que haga parte del menaje doméstico, está sujeta a un tributo único del 15% ad valorem.

Los viajeros provenientes de San Andrés, Providencia y Santa Catalina, que ingresen al resto del territorio aduanero nacional para establecerse definitivamente en él, después de una residencia continua en el archipiélago no inferior a 1 año, estarán sometidos a las mismas formalidades aduaneras anteriormente descritas, que rigen lo referente al menaje doméstico, debiendo adjuntar el certificado de residencia que otorgue la autoridad competente.

2.2.8.11. Zonas francas industriales de bienes y servicios

Los artículos 392 y siguientes del Decreto 2685 de 1999, consagran el régimen aduanero aplicable a las zonas francas industriales de bienes y servicios, al cual se hará referencia a continuación.

Los bienes que se introduzcan a las zonas francas industriales de bienes y de servicios por parte de los usuarios, se considerarán fuera del territorio aduanero nacional, para efectos de los tributos aduaneros.

La introducción de bienes procedentes de las zonas francas al resto del territorio aduanero nacional, será considerada una importación y se someterá a las normas y requisitos exigidos a las importaciones, de acuerdo con lo expuesto anteriormente.

En cuanto a los tributos aduaneros aplicables, cuando se importen al resto del territorio aduanero nacional bienes producidos, elaborados, transformados o almacenados por un usuario de zona franca, los derechos de aduana se liquidarán y pagarán sobre el valor en aduana, de acuerdo con lo siguiente:

- Si los bienes han sido elaborados o transformados en zona franca, se liquidará el gravamen arancelario correspondiente a la subpartida del bien final, sobre el valor en aduana⁹⁸ de las materias primas e insumos extranjeros que participen en su fabricación.
- El gravamen arancelario aplicable a las mercancías de origen extranjero almacenadas en las zonas francas, se les liquidará de acuerdo con su clasificación arancelaria, sobre el valor en aduana de las mercancías.

2.2.8.12. Puerto libre de San Andrés, Providencia y Santa Catalina

La importación de mercancías a este archipiélago, se encuentra regulada por los artículos 411 del Régimen Aduanero. De acuerdo con estas normas, a este territorio podrá importarse toda clase de mercancías, excepto armas, estupefacientes, publicaciones que atenten contra la moral y las buenas costumbres, mercancías prohibidas por convenios internacionales a los que haya adherido o adhiera Colombia. Tampoco podrán importarse los productos

⁹⁸ De acuerdo con el artículo 237 del Régimen Aduanero el valor en aduana de las mercancías, es el “valor de las mercancías para efectos de la percepción de los derechos de aduana ad valorem, establecido de conformidad con los procedimientos y métodos del acuerdo, en concordancia con la Decisión 378 de la Comisión del Acuerdo de Cartagena y el presente decreto”.

precursores de estupefacientes y las drogas y estupefacientes no autorizados por el Ministerio de Salud.

Estas importaciones estarán libres del pago de tributos aduaneros, y sólo causarán un impuesto al consumo a favor del departamento archipiélago de San Andrés, Providencia y Santa Catalina, equivalente al 10% de su valor CIF, que será percibido, administrado y controlado por dicho departamento.

De esta carga fiscal se encuentran excluidos los comestibles, materiales para la construcción, maquinarias y elementos destinados para la prestación de servicios públicos en el departamento, maquinaria, equipo y repuestos destinados a fomentar la industria local y la actividad pesquera, plantas eléctricas en cantidades no comerciales, medicamentos, naves para el transporte de carga común o mixta y de pasajeros que presten el servicio de ruta regular al puerto libre de San Andrés, Providencia y Santa Catalina, y las mercancías extranjeras llegadas en tránsito para su embarque futuro a puertos extranjeros.

Estas importaciones podrán ser efectuadas únicamente por los comerciantes establecidos en dicho territorio, inscritos en la cámara de comercio y en el registro de comercio e industria del departamento, para lo cual deberán diligenciar y presentar la declaración de importación simplificada, bajo la modalidad de franquicia, en el formato que prescriba la DIAN. No habrá necesidad de registro, licencia de importación o cualquier otro visado, autorización o certificación.

Los envíos de correspondencia, los paquetes postales y los envíos urgentes procedentes de este territorio, a cualquier lugar del territorio aduanero nacional, estarán sujetos al mismo régimen anteriormente descrito para esta mercancía; pero si ésta llega al archipiélago procedente del exterior, gozarán, si procede, de las franquicias señaladas para este departamento.

2.2.8.13. Zonas de régimen aduanero especial de la región de Urabá y de Tumaco y Guapi

Este Régimen Aduanero especial se encuentra consagrado en los artículos 430 y siguientes del Decreto 2685 de 1999. De acuerdo con esta regulación, a la zona amparada por este régimen podrán importarse toda clase de mercancías, excepto armas, publicaciones que atenten contra la moral y las buenas costumbres, productos precursores en la elaboración de narcóticos, estupefacientes o drogas no autorizadas por el Ministerio de Salud y mercancías cuya importación se encuentre prohibida por el artículo 81 de la Constitución o por convenios

internacionales a los que haya adherido o adhiera Colombia. Adicionalmente, la DIAN podrá limitar la aplicación de este régimen especial a la importación de determinados bienes a las zonas por él amparadas.

Bajo este régimen, no podrán importarse vehículos, electrodomésticos, licores ni cigarrillos.

La importación para uso exclusivo en esta zona, de maquinarias, materiales, equipos y sus partes, destinados a la construcción de obras públicas de infraestructura, obras para el desarrollo económico y social y para la prestación de servicios públicos, gozará de franquicia de tributos aduaneros, previo concepto favorable del CORPES regional o de la entidad que haga sus veces, sobre los programas y proyectos que se desarrollen en dichas áreas y su conformidad con los planes de desarrollo regional y local debidamente aprobados.

Las importaciones que se realicen a esta zona, sólo pagarán el impuesto sobre las ventas sobre el valor en aduana de las mercancías, con la presentación y aceptación de una declaración de importación simplificada, bajo la modalidad de franquicia, en el formato que señale la DIAN.

La disposición de las mercancías así importadas, quedará restringida.

Para que las mercancías importadas gocen de este régimen especial, deberán destinarse al consumo o utilización dentro de las zonas.

2.2.8.14. Zonas de régimen aduanero especial de Maicao, Uribia y Manaure

Este régimen especial se encuentra regulado en los artículos 444 y siguientes del Régimen Aduanero y por el Decreto 1197 de 2000. De conformidad con estas normas, a esta zona podrán importarse toda clase de bienes, excepto armas, publicaciones que atenten contra la moral y las buenas costumbres, productos precursores en la elaboración de narcóticos, estupefacientes o drogas no autorizadas por el Ministerio de Salud, mercancías cuya importación se encuentre prohibida por el artículo 81 de la Constitución Política o por convenios internacionales a los que haya adherido o adhiera Colombia y mercancías que tengan restricciones legales o administrativas, salvo que se acredite el cumplimiento de los requisitos pertinentes. Adicionalmente, la DIAN podrá limitar la aplicación de este régimen a la importación de determinados bienes a la zona de régimen aduanero especial.

Bajo este régimen aduanero especial, no podrán importarse vehículos, electrodomésticos, licores ni cigarrillos.

Habrán franquicia de tributos aduaneros para las importaciones para uso exclusivo en la zona, de materiales, maquinarias, equipos y sus partes, destinados a la construcción de obras públicas de infraestructura, obras para el desarrollo económico y social y para la prestación de servicios públicos, previo concepto favorable del CORPES regional o de la entidad que haga sus veces, sobre los programas y proyectos que se desarrollen en dichas áreas y su conformidad con los planes de desarrollo regional y local debidamente aprobados.

Mediante la presentación y aceptación de la declaración de importación simplificada, bajo la modalidad de franquicia, sin el pago de tributos aduaneros, sólo podrán importar los comerciantes establecidos en el territorio de la zona amparada por este régimen especial, inscritos en la respectiva cámara de comercio y en la administración de aduanas, mediante la presentación y aceptación de la declaración de importación simplificada.

La disposición de las mercancías que se importen de esta forma, quedará restringida.

Las ventas que se realicen dentro de esta zona, estarán gravadas con el impuesto a las ventas, de conformidad con el estatuto tributario, salvo las ventas realizadas a turistas y comerciantes extranjeros. Así, cuando la enajenación de mercancías extranjeras en esta zona se realice a turistas extranjeros, no se causará impuesto sobre las ventas, siempre que no superen el monto de US\$2,000, y cuando la enajenación en la zona de mercancías extranjeras se realice a comerciantes extranjeros, no se causará impuesto sobre las ventas, siempre que tengan como destino un país diferente.

2.2.8.15. Zona de régimen aduanero especial de Leticia

Este régimen especial se encuentra regulado por los artículos 459 y siguientes del Régimen Aduanero. De acuerdo con estas normas, para que las mercancías introducidas a esta zona gocen de los beneficios de este régimen especial, deberán destinarse al consumo o utilización dentro de la zona.

Bajo este régimen no podrán importarse armas, productos precursores en la elaboración de narcóticos, estupefacientes o drogas no autorizadas por el Ministerio de Salud, ni mercancías cuya importación se encuentre prohibida por el

artículo 81 de la Constitución, o por convenios internacionales a los que haya adherido o adhiere Colombia.

Cuando la importación se trate de mercancías cuyo valor FOB supere los US\$1,000, deberá diligenciarse y presentarse, sin el pago de tributos aduaneros, la declaración de importación simplificada, bajo la modalidad de franquicia, sin que sea necesario registro, licencia de importación, o algún otro visado, autorización o certificación.

2.2.9. Regímenes tributarios especiales

2.2.9.1. Contribución especial por explotación o exportación de petróleo crudo, gas libre, carbón y ferroníquel

Mediante la Ley 6° de 1992, se creó una contribución especial mensual sobre la producción o exportación de petróleo crudo, gas libre o no producido con el petróleo, carbón o ferroníquel, cuya vigencia fue establecida hasta el mes de diciembre de 1997.

Los sujetos pasivos de esta contribución especial, serían los explotadores y exportadores de los productos mencionados anteriormente.

La Ley 223 de 1995 derogó parcialmente la Ley 6° de 1992, y estableció que la contribución especial, por explotación de petróleo crudo, gas libre o asociado y la exportación de carbón y ferroníquel, tendría vigencia hasta el 31 de diciembre de 1997.

Adicionalmente, estableció que los campos que hayan iniciado producción con posterioridad al 30 de junio de 1992 y hasta el 31 de diciembre de 1994, estarían sujetos al pago de dicha contribución, hasta el 31 de diciembre de 1997. Para el caso de los yacimientos y/o campos descubiertos con posterioridad al 30 de junio de 1992 y antes del 1° de enero de 1995 y cuya producción o explotación se inicie con posterioridad al 31 de diciembre de 1994, esta ley estableció que estarán sujetos al pago de esta contribución, hasta el 31 de diciembre de 2000.

También estableció que los descubrimientos realizados con posterioridad al 1° de enero de 1995, así como los yacimientos que tengan declaratoria de comercialidad después de esta fecha, no estarán sujetos al pago de esta contribución.

La conformación de la base gravable, es la siguiente:

- a) “Petróleo crudo. Por el valor total de los barriles producidos durante el respectivo mes, conforme al precio FOB de exportación que para el efecto certifique el Ministerio de Minas y Energía para el petróleo liviano y para el petróleo pesado que tenga un grado inferior a 15 grados API;
- b) Gas libre y/o asociado. Por el valor total producido durante el respectivo mes, excluido el destinado para el uso de generación de energía térmica y para consumo doméstico residencial, de conformidad con el precio de venta en boca de pozo de cada 1.000 pies cúbicos, que para el efecto establezca el Ministerio de Minas y Energía;
- c) Carbón. Por el valor FOB del total exportado durante el respectivo mes, de conformidad con el precio que para tal efecto establezca el Ministerio de Minas y Energía.

PAR. – De la contribución de que trata el presente artículo quedarán exceptuados los porcentajes de producción correspondientes a regalías.⁹⁹”

El Ministerio de Minas y Energía mediante la Resolución 80288 de 1996, estableció la forma de fijar la base gravable de esta contribución especial y las tarifas, las cuales se exponen a continuación:

- Base gravable por barril para la liquidación de la contribución especial por explotación de petróleo crudo:

“Para el crudo o mezcla de crudos que se exporte, el precio promedio FOB mensual puerto de exportación.

Para los crudos de consumo interno en el país, el precio promedio FOB de exportación Puerto Coveñas del crudo de Cusiana, como primera opción de Cano Limón, como segunda opción si Cusiana no aparece, o del WTI, como tercera opción si alguno de los dos anteriores no aparecen, certificado por el Platt’s Oilgram Price Report, aplicándose la corrección por calidad para cada uno de los crudos según la siguiente ecuación:

$$\begin{aligned} \text{Precio FOB (CR)} &= [28.3 - 11.4 * S_{gi} - 0.67 * S_i] \\ \text{PB} &= [28.3 - 11.4 * S_{G(\text{CR})} - 0.67 * S(\text{CR})] \\ \text{PB} &= \text{Base gravable} \\ S_{gi} &= \text{Gravedad específica del crudo} \\ S_i &= \text{Porcentaje de azufre del crudo} \end{aligned}$$

⁹⁹ Artículo 53, Ley 223 de 1995.

CR=Crudo de referencia (Cusiana, Caño Limón o WTI)
SG(CR)=Gravedad específica del grupo de referencia
S(CR)=Porcentaje de azufre del crudo de referencia.^{100,}

- Tarifas

Para los crudos con API mayor a 15, la tarifa será del 7%, mientras que para aquellos con API menor o igual a 15, la tarifa será del 3.5%.

- Base gravable para la contribución especial por la producción de gas libre y/o asociado.

En este caso, la base gravable será el precio de realización del gas nacional en los sitios de entrega al comprador, deduciendo los costos de transporte y manejo para llegar al precio en boca de pozo.

La base gravable para los productores de gas libre y/o asociado, que no tengan contrato de comercialización, será el promedio aritmético de los precios de realización del gas en boca de pozo en el territorio nacional, establecida por la dirección general de hidrocarburos del Ministerio de Minas y Energía para esos efectos, para el respectivo mes.

- Tarifa

La tarifa aplicable a esta base gravable, será del 3.5%

- Base gravable para la contribución especial por la exportación de carbón (tonelada).

Precio FOB promedio mensual ponderado por tipo o calidad de carbón exportado, determinado a partir de los datos suministrados por el DANE.

- Tarifa

La tarifa aplicable será del 0.6%.

- Base gravable para la contribución especial por la exportación de ferroníquel (libra).

Precio FOB promedio mensual, aplicando la siguiente fórmula:

¹⁰⁰ Artículo 1°, Resolución 80288 de 1996 del Ministerio de Minas y Energía.

$PB = Pi - Ct - Cc$

PB=Base gravable

Pi=Promedio aritmético mensual de los precios de níquel registrados en el London Metals Exchange y en los mercados libres de Europa y de América.

Ct=Costo mensual de transporte externo del ferroníquel exportado.

Cc=Descuento contractual o remuneración del comercializador del ferroníquel.

- Tarifa

La tarifa aplicable será del 1.6%.

Los artículos 55 de la ley 223 de 1995 y 1° del Decreto 381 de 1996, establecieron que a partir del primero de enero de 1998, las tarifas serán las siguientes:

Petróleo liviano:

1998 – 5.5%

1999 – 4.0%

2000 – 2.5%

2001 – 0%

Petróleo pesado 15 API

1998 – 3.0%

1999 – 2.0%

2000 – 1.0%

2001 – 0%

Gas libre y asociado

1998 – 3.0%

1999 – 2.0%

2000 – 1.0%

2001 – 0%

2.2.9.2. Sistemas especiales de importación-exportación (Plan Vallejo)

El Plan Vallejo es un instrumento vital de la política colombiana de promoción de exportaciones, mediante el cual las personas, naturales o jurídicas, que tengan carácter de empresarias, productoras, exportadoras o comercializadoras, pueden introducir al país insumos, materias primas, bienes intermedios, bienes de capital y

repuestos, para ser utilizados en la producción de bienes o servicios que esté destinados prioritariamente a su venta en el exterior, bajo un régimen especial con exención total o parcial del arancel y del Impuesto al Valor Agregado -IVA-.

Este instrumento también permite la importación de bienes de capital y repuestos destinados a la prestación de servicios que estén directamente relacionados con la producción o exportación de bienes.

Su marco regulatorio se encuentra conformado por el Decreto Ley 444 de 1967 y por el Decreto 579 de 1997.

La Resolución 1860 de 1999 del INCOMEX, reglamentó los nuevos procedimientos de los sistemas especiales de importación–exportación, conocidos como Plan Vallejo, haciéndolos más flexibles en cuanto a requisitos, condiciones y plazos para la aprobación de las solicitudes.

Esta nueva reglamentación ofrece mayores garantías a aquellos ahora conocidos como grandes usuarios de este sistema. A estos grandes usuarios, a los cuales se les permite la importación de bienes de capital y materias primas para procesar con compromiso de exportación, se les simplificó el trámite, siempre y cuando cumplan con el requisito de haber utilizado el esquema durante 2 años a partir de 1993, y hayan efectuado exportaciones por US\$4'000,000 durante los últimos 2 años.

El gran usuario deberá acreditar ante el Ministerio de Comercio Exterior el cumplimiento de sus compromisos de exportación, previa aprobación de los cuadros insumo-producto, los cuales deberán relacionar el uso de materias primas en los bienes sujetos a exportación. Los datos presentados deberán ser correspondientes con la cantidad exportada dentro de los términos establecidos.

Existen varias clases de Plan Vallejo, las cuales se exponen a continuación:

A) Operaciones de materias primas e insumos

- a) Importaciones temporales de materias primas e insumos para utilizarlos exclusivamente y en su totalidad en la producción de bienes destinados a la exportación, o de bienes que vayan a ser utilizados en su totalidad por terceras personas en la producción de bienes de exportación.
- b) Importaciones de materias primas e insumos para la producción de bienes cuya exportación podrá ser parcial, siempre que la importación de ese bien

final esté exenta del pago de derechos arancelarios. El valor de las exportaciones deberá corresponder, como mínimo, al valor de las importaciones.

B) Operaciones de maquila

Se trata de importaciones no reembolsables en las que el contratante extranjero suministre al productor nacional el 100% de las materias primas o insumos necesarios para la fabricación del bien que se va a exportar, sin perjuicio del valor agregado nacional.

La Resolución 1860 de 1999 dio vía libre a la autorización de cualquier nivel de valor agregado nacional en el producto que se contrate por extranjeros para desarrollar programas de maquila. Así se trata de incentivar la realización de contratos con empresarios extranjeros, para fortalecer aún más éste esquema, lo cual a su vez fortalece la oferta colombiana exportable.

No será necesario que las personas que tengan contratos de estas características presenten el cuadro insumo-producto, pero sí se les exigirá manejar directamente sus inventarios, y presentar reportes semestrales ante el Ministerio de Comercio Exterior. Para demostrar que se está operando bajo este esquema, debe presentarse una carta certificada por el contratante extranjero, quien deberá verificar que la materia prima enviada fue utilizada en la elaboración del bien terminado, el cual será destinado a su exportación.

C) Operaciones de bienes de capital y repuestos

Se trata de la importación de bienes de capital o repuestos para la producción de bienes o servicios de exportación o que se destinen a la prestación de servicios vinculados a la producción o exportación de estos bienes o servicios.

En estos casos, sólo se presenta la exención del IVA, debido a que en el momento de su importación temporal, deberán cancelarse los derechos arancelarios.

Los compromisos de exportación no se asumen en términos de unidades producidas, sino en términos de valor.

D) Plan Vallejo de Servicios

Este mecanismo, el cual se rige por la Resolución 682 de 1999 del INCOMEX, beneficia a las empresas que prestan servicios de exportación.

El Plan Vallejo de servicios tiene dos modalidades. La primera de ellas consiste en otorgar una exención de arancel, y diferir el pago del IVA en las importaciones de bienes de capital y repuestos que se utilicen en la prestación del servicio. En este caso, los compromisos de exportación se asumen por un valor equivalente a 3 veces el valor de las importaciones realizadas.

En la segunda modalidad el beneficio consiste en que el IVA se difiere para ser cancelado en el momento en que se demuestre el compromiso de exportación. Esto implica que ya hayan pasado de 5 a 7 años. En este caso, el compromiso de exportación es de 1.5 veces el valor de las importaciones realizadas.

2.2.9.3. Régimen especial para Cauca y Huila – Ley Paez

La regulación de este régimen se encuentra en el Decreto Ley 1264 de 1994, la Ley 218 de 1995, el Decreto Reglamentario 529 de 1996, el Decreto Reglamentario 890 de 1997, y la Ley 383 de 1997. Mediante este régimen se otorga una exención del impuesto de renta y complementarios por un período de 10 años a las nuevas empresas agrícolas, ganaderas, microempresas, establecimientos comerciales, industriales, turísticos, compañías exportadoras y mineras no relacionadas con la exploración o explotación de hidrocarburos, que se instalen efectivamente en la zona afectada por el sismo y avalancha del río Páez, y a aquellas que existían con anterioridad al 21 de julio de 1994 que demuestren aumentos sustanciales en la generación de empleo, y a las compañías exportadoras, siempre y cuando se encuentren ubicadas en los municipios de los departamentos del Cauca y del Huila beneficiados con este régimen¹⁰¹.

El aumento sustancial en la generación de empleo deberá mantenerse durante todo el período gravable en el cual se solicite la exención. Se entenderá que hay aumento sustancial en la generación de empleo, cuando se ha contratado un

¹⁰¹ De conformidad con el Artículo 1° del Decreto Ley 1264 de 1994, modificado por el Artículo 1° de la Ley 218 de 1995, los municipios de Cauca y Huila beneficiados por este régimen, son los siguientes:

Cauca: Caldone, Inzá, Jambaló, Toribío, Caloto, Totoró, Silvia, Páez, Santander de Quilichao, Popayán, Miranda, Morales, Padilla, Puracé, Tambo, Timbío y Suárez.

Huila: La Plata, Paicol, Yaguará, Nátaga, Iquira, Tesalia, Neiva, Aipe, Campoalegre, Gigante, Hobo, Rivera y Villavieja.

El Artículo 42 de la Ley 383 de 1997, agregó los siguientes municipios:

Cauca: Cajibío, Piendamó, Sotará, Buenos Aires, La Sierra, Puerto Tejada, Corinto y Patía.

Huila: Acevedo, La Argentina, Palemó, Pitalito, Tello, Teruel, San Agustín, Algeciras y Garzón.

número de empleados directos que supere el número de empleados directos vinculados a la fecha de vigencia de la Ley 218 de 1995, dependiendo del año para el cual se solicita la exención, en los siguientes porcentajes:

- Para el primer año, el porcentaje de incremento debe ser del 7%.
- Para el segundo año, el porcentaje de incremento debe ser del 8%.
- Para el tercer año, el porcentaje de incremento debe ser del 9%.
- Para el cuarto año y siguientes, el porcentaje de incremento debe ser del 10%.

Se entenderá por compañía exportadora, aquella cuyo objeto principal sea la exportación de bienes, siempre que por los menos el 80% de los productos exportados por dicha compañía, sean producidos en la zona afectada.

La instalación de nuevas empresas y las ampliaciones significativas en empresas establecidas en la zona afectada por el desastre natural ocurrido en la zona del río Páez, podrán ser de carácter nacional, binacional y multinacional, y podrán asociarse con empresas extranjeras.

La cuantía de la exención durante 10 años, variará de acuerdo a los siguientes porcentajes y períodos:

- La exención será del 100% para las empresas preestablecidas o nuevas que se establezcan entre el 21 de junio de 1994 y el 20 de junio de 1999.
- La exención será del 50% para las empresas que se instalen entre el 21 de junio de 1999 y el 20 de junio de 2001.
- La exención será del 25% para las empresas que se establezcan entre el 21 de junio de 2001 y el 20 de junio de 2003.

Las unidades económicas productivas que se dediquen a las actividades anteriormente mencionadas que, preexistiendo al fenómeno natural y por causa de éste, hayan disminuido sus ingresos reales en un mínimo del 40%, también gozarán del mismo beneficio tributario.

En el caso de las nuevas empresas de tardío rendimiento, durante el período improductivo y hasta el 31 de diciembre de 2003, se les reconocerá un crédito fiscal equivalente al 15% de la inversión efectuada en ese período. Para ello deberá obtenerse certificación del Ministerio de Agricultura, si se trata de empresas agrícolas o ganaderas, del Ministerio de Minas y Energía, si se trata de empresas mineras no relacionadas con la exploración o explotación de hidrocarburos, o del Ministerio de Desarrollo Económico, si se trata de empresas

comerciales, industriales y turísticas. Este crédito estará representado en bonos que mantendrá su valor real en los términos que establezca el Gobierno Nacional, y sólo podrá ser utilizado para el pago de impuestos de renta y complementarios a partir de la fecha en que se comience la actividad productiva¹⁰².

Para beneficiarse de este régimen, las empresas nombradas anteriormente, receptoras de inversiones, deberán destinar la totalidad de los recursos de capital correspondientes a la inversión recibida, a la adquisición de planta, equipo, inventarios de materias primas y demás activos que estén directamente relacionados con el desarrollo del objeto social, dentro de los 12 meses siguientes a la inversión de capital por parte de los inversionistas. Este término podrá ser ampliado por la administración de impuestos y aduanas nacionales, mediante acto motivado, teniendo en cuenta las circunstancias específicas de orden técnico y operativo demostradas por la empresa. Esta ampliación no podrá ser superior al período improductivo señalado por el reglamento.

Las empresas domiciliadas en Colombia que realicen durante los 5 años siguientes a 1994, inversiones de capital en efectivo en el patrimonio de las empresas anteriormente nombradas, podrán optar en el período gravable en el cual se realizó la inversión, por uno de los siguientes beneficios tributarios:

- a) Descontar del impuesto sobre la renta y complementarios a su cargo, el 40% del valor de las inversiones que haya realizado en las empresas antedichas.
- b) Deducir de la renta el 115% del valor de las inversiones que haya realizado en esas mismas empresas.

Respecto a la importación de maquinaria, equipos, materias primas y repuestos nuevos o de modelos producidos hasta con 5 años de antelación al momento de importarlos, que se instalen o utilicen en los municipios amparados por este régimen, estarán exentos de todo impuesto, tasa o contribución, siempre y cuando el Ministerio de Comercio Exterior haya aprobado la respectiva licencia de exportación, a más tardar el 31 de diciembre de 2003.

Estos bienes, que sean importados haciendo uso de las exenciones establecidas, deberán ser instalados, utilizados, transformados o manufacturados, según el caso, en el territorio de los municipios beneficiados por este régimen especial. Las materias primas no podrán ser enajenadas sin que antes el importador haya realizado sobre ellas un proceso industrial. Adicionalmente, las maquinarias y

¹⁰² La fase productiva tendrá que iniciar a más tardar a los 42 meses contados a partir de la instalación de las empresas de tardío rendimiento. (Art. 14 del Dec. Reg. 529/96).

equipos importados al amparo de esta exención, no podrán ser enajenados antes de diez años a partir de la nacionalización.

Esta exención no cobija las materias primas agropecuarias o pesqueras, ni las materias primas industriales producidas en la subregión andina. Tampoco se aplica a los equipos o enseres que no se destinen en forma directa a la producción, tales como los muebles, vehículos y otros elementos destinados a la administración de la empresa y a la comercialización de los productos.

Por otro lado, algunos municipios beneficiados por la Ley Páez, han establecido otras ventajas tributarias, referidas al impuesto predial y al impuesto de industria y comercio para las empresas que se instalen en su jurisdicción. Este es el caso de los municipios de Puerto Tejada, Santander de Quilichao y Caloto.

2.2.9.4. Régimen especial para la zona cafetera

Este régimen se creó con el fin de aliviar las consecuencias de la tragedia ocurrida el 25 de enero de 1999, causada por el terremoto que afectó la zona cafetera.

Ante esta tragedia, el Gobierno expidió el Decreto 195 del 29 de enero de 1999, el cual fue modificado por el Decreto 223 del mismo año, mediante el cual declaró el estado de emergencia económica, social y ecológica en los municipios de los departamentos de Caldas, Quindío, Risaralda, Tolima y Valle del Cauca¹⁰³.

En desarrollo de este régimen especial se expidieron varias normas, las cuales conforman su marco regulatorio. Estas normas son los Decretos 258 y 350 de 1999, proferidos en desarrollo de la emergencia económica declarada mediante el Decreto 195 de 1999.

Debe resaltarse que la vigencia de estos decretos está sometida a lo dispuesto por el inciso 3° del artículo 215 de la Constitución, es decir, que estos decretos estarán vigentes hasta el 31 de diciembre de 2000.

¹⁰³ Los municipios cobijados por este régimen son los siguientes:

En Caldas: Chinchiná.

En el Quindío: Armenia, Buenavista, Calarcá, Circasia, Córdoba, Finlandia, Génova, La Tebaida, Montenegro, Pijao, Quimbaya y Salento.

En Risaralda: Pereira, Dosquebradas, Santa Rosa de Cabal y Marsella.

En Tolima: Cajamarca y Roncesvalles.

En Valle del Cauca: Alcalá, Caicedonia, Obando, Ulloa, Sevilla, La Victoria, Argelia, Bolívar, y Barragán, corregimiento de Tuluá dentro de los límites que ese corregimiento tenía el 25 de enero de 1999.

Posteriormente se expidió el Plan Nacional de Desarrollo mediante la Ley 508 de 1999, la cual fue declarada inexecutable por vicios en el trámite legislativo, a través de la Sentencia C-557 de 2000 de la Corte Constitucional. Ante esta situación, el Gobierno Nacional expidió el Decreto 955 de 2000, mediante el cual se pone en vigencia el Plan de Inversiones Públicas para los años 1998 a 2002. En este Plan se contemplan algunas medidas acerca del régimen especial aplicable a la zona afectada por el terremoto del 25 de enero de 1999.

Recientemente se expidió la Ley 608 del 8 de agosto de 2000, conocida como “Ley Quimbaya”, la cual modifica y adiciona los mencionados Decretos 258 y 350 de 1999.

Por disposición de su Artículo 31, esta ley rige a partir de su promulgación, lo cual hace que exista un período comprendido entre esta fecha de promulgación y el 31 de diciembre de 2000, durante el cual los decretos de la emergencia económica y la Ley 608 de 2000, rigen simultáneamente. Esta circunstancia se presta para dar cabida a diversas interpretaciones sobre cómo debe aplicarse este régimen.

A continuación se hará una exposición de los estímulos fiscales de los cuales goza la zona amparada por este régimen especial, para lo cual en primer lugar se expondrá lo dispuesto por los decretos de la emergencia económica, cuya vigencia es hasta el 31 de diciembre de 2000 y por el Decreto 955 de 2000; en segundo lugar se expondrá lo dispuesto por la Ley 608 de 2000 en relación con este tema; por último se hará una posible interpretación de este régimen especial, teniendo en cuenta el tránsito entre la vigencia de estas reglamentaciones.

2.2.9.4.1. Beneficios fiscales consagrados por los decretos de la emergencia económica y por el Plan de Inversiones Públicas

Como se dijo anteriormente, el Gobierno Nacional declaró la emergencia económica, social y ecológica en los municipios de los departamentos de Caldas, Quindío, Risaralda, Tolima y Valle del Cauca, por medio del Decreto 195 del 29 de enero de 1999, el cual fue modificado por el Decreto 223 del mismo año. Posteriormente expidió los Decretos 258 y 350, en desarrollo del régimen de emergencia.

De acuerdo con esta reglamentación, los estímulos fiscales de los cuales goza esta zona son los siguientes:

- a) Descuento por donaciones para la recuperación de la zona afectada por el terremoto del 25 de enero de 1999.

El artículo 1 del Decreto 258 de 1999, establece que los contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios que durante el año gravable de 1999 realicen donaciones a las entidades receptoras¹⁰⁴, destinadas exclusivamente a la recuperación de la actividad productiva, al fortalecimiento institucional y financiero, a la atención de las necesidades básicas de las personas afectadas y a lograr la reconstrucción, desarrollo y rehabilitación de los municipios amparados por este régimen especial, podrán solicitar en la declaración de renta y complementarios de ese año, un descuento tributario equivalente al 70% del valor de los bienes donados, sin que en ningún caso exceda del 40% del impuesto neto de renta del mismo ejercicio, determinado antes de restar este descuento tributario.

Para poder acceder a este descuento, las donaciones deben haber sido expresamente aceptadas por una de las entidades receptoras a las cuales se hizo referencia anteriormente, para lo cual dicha entidad expedirá una certificación.

Si el objeto de la donación es un bien inmueble, éste debe estar ubicado en cualquiera de los municipios amparados por este régimen, debe ser útil para cumplir los fines anteriormente nombrados, y debe encontrarse libre de demandas, embargos, pleitos pendientes, contingencias, limitaciones impuestas por los planes de ordenamiento territorial y cualquier otro gravamen.

El monto del descuento se determinará, para los bienes muebles donados, por su costo fiscal, y para los bienes inmuebles donados, por el menor valor entre su costo fiscal vigente y el avalúo que se realice de acuerdo con el procedimiento que determine el Gobierno Nacional.

¹⁰⁴ El Artículo del Decreto 258 de 1999 establece que son entidades receptoras, el fondo para la reconstrucción y desarrollo social del eje cafetero, las entidades oficiales y fondos públicos que determine en forma expresa el Gobierno Nacional. Agrega este artículo, que los bienes recibidos en donación, podrán ser manejados a través de contratos celebrados con entidades fiduciarias, para lo cual, las entidades receptoras autorizadas por el Gobierno Nacional, celebrarán contratos de fiducia mercantil y de encargo fiduciario sin sujeción a la Ley 80 de 1993 y a sus disposiciones complementarias. Este artículo fue reglamentado por el Decreto Reglamentario 1550 de 1999, el cual indica cuáles son las entidades oficiales habilitadas para recibir donaciones con destino a la rehabilitación de la zona del eje cafetero. Dichas entidades son las siguientes: 1. Fondo para la reconstrucción y desarrollo social del eje cafetero. 2. Instituto Colombiano de Bienestar Familiar. 3. Red de solidaridad social. 4. Fiduciaria la Previsora S.A., en su condición de administradora del fondo nacional de calamidades. 5. Las alcaldías y gobernaciones de los municipios y departamentos de la zona afectada por el terremoto del 25 de enero de 1999.

b) Exención para donaciones provenientes del exterior.

El artículo 4 del Decreto 258 de 1999 establece que, sin perjuicio de lo señalado en los tratados internacionales, durante los años 1999 y 2000, estarán exentas de toda clase de impuesto, tasa o contribución de carácter nacional las donaciones provenientes del exterior, en dinero o en especie, que se destinen exclusivamente a la recuperación de la actividad productiva, al fortalecimiento institucional y financiero, a la atención de las necesidades básicas de las personas afectadas y a lograr la reconstrucción, desarrollo y rehabilitación de los municipios de la zona del eje cafetero amparados por este régimen especial, siempre y cuando sean realizadas a las entidades receptoras a las cuales se hizo referencia en el literal anterior.

El artículo 110 de la Ley 508 de 1999, por la cual se expidió el Plan Nacional de Desarrollo, amplió estos beneficios fiscales para los años 2001 a 2003, inclusive. Sin embargo, como se dijo anteriormente, esta ley fue declarada inconstitucional. Ante esta situación, el Gobierno Nacional expidió el Decreto 955 de 2000, mediante el cual se pone en vigencia el Plan de Inversiones Públicas para los años 1998 a 2002. Mediante el Artículo 89 de este decreto se ratificó la ampliación de estos beneficios para los años 2001 a 2003, inclusive.

c) Ingreso no constitutivo de renta y ganancia ocasional para los afectados por el terremoto del 25 de enero de 1999.

El artículo 5 del Decreto 258 de 1999 establece que, sin perjuicio de las disposiciones del Estatuto Tributario aplicable a las entidades sin ánimo de lucro, los bienes que las entidades receptoras a las cuales se ha hecho referencia en los literales anteriores, entreguen a las personas afectadas por el terremoto del 25 de enero de 1999 que figuren en el censo respectivo, son considerados como ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional, y no se encuentran sometidos a retención en la fuente, hasta por un valor máximo equivalente a 80 salarios mínimos mensuales vigentes a la fecha de cada transferencia, durante los años fiscales 1999 y 2000.

El artículo 110 de la Ley 508 de 1999, por la cual se expidió el Plan Nacional de Desarrollo, amplió estos beneficios fiscales para los años 2001 a 2003, inclusive. Sin embargo, esta ley fue declarada inconstitucional por vicios en el trámite legislativo, mediante la Sentencia C-557 de 2000 de la Corte Constitucional. Ante esta situación, el Gobierno Nacional expidió el Decreto 955 de 2000, mediante el cual se pone en vigencia el Plan de Inversiones

Públicas para los años 1998 a 2002. Mediante el Artículo 89 de este decreto se ratificó la ampliación de estos beneficios para los años 2001 a 2003, inclusive.

- d) Exención del impuesto a la renta y complementarios para las nuevas empresas que desarrollen sus actividades en la zona afectada por el terremoto del 25 de enero de 1999.

El Artículo 6 del Decreto 258 de 1999 establece que, las personas jurídicas¹⁰⁵ (que sean diferentes a las PYMES), que a partir de la vigencia de dicho decreto y a más tardar el 30 de junio de 2000, se constituyan y localicen físicamente en la jurisdicción de los municipios amparados por este régimen, que tengan por objeto social el desarrollo de actividades agrícolas, ganaderas, industriales, 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 tecnológicos aprobados por Colciencias o de atención a la salud estarán exentas del impuesto de renta y complementarios por los períodos gravables de 1999 y 2000, en la parte de las utilidades obtenidas por el desarrollo de las actividades anteriormente nombradas, que corresponda a los siguientes porcentajes:

Para los municipios del departamento del Quindío, el porcentaje de exención será del 70%, mientras que para los demás municipios, éste será del 30%.

Para tener derecho a estas exenciones, las empresas deberán acreditar que sus activos representados en inmuebles, maquinaria y equipo, se encuentren amparados debidamente con un seguro contra terremoto. Los seguros contra terremoto sobre bienes inmuebles localizados en los municipios amparados por este régimen especial, no causarán impuesto a las ventas durante 1999 y 2000.

El Artículo 90 del Decreto 955 de 2000 por medio del cual se pone en vigencia el Plan de Inversiones Públicas para los años 1998 a 2002, estableció que las personas jurídicas (diferentes a las PYMES) que a más tardar el 30 de junio de 2000 se constituyan y localicen físicamente en la jurisdicción de los municipios

¹⁰⁵ Respecto a esta exención, la Corte Constitucional, mediante sentencia C-237 de 1999, declaró la norma que la establece, exequible condicionalmente, pues debe entenderse que también se aplica a las personas naturales que cumplan los mismos requisitos exigidos para las personas jurídicas y que realicen las mismas actividades.

beneficiados por este régimen especial, que tengan como objeto social el desarrollo en la zona afectada por el terremoto del 25 de enero de 1999, actividades agrícolas, ganaderas, industriales, 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 o de atención a la salud, estarán exentas del impuesto de renta y complementarios por los períodos gravables de 2001 a 2003, inclusive, en la parte de las utilidades obtenidas por el desarrollo de las actividades mencionadas en dichos municipios, que corresponda a los siguientes porcentajes:

Para aquellas que desarrollen su actividad en los municipios del departamento del Quindío, las exenciones serán del 60% para el año 2001, del 50% para el año 2002, y del 40% para el año 2003. Para aquellas que la desarrollen en los demás municipios, las exenciones serán del 25% para el año 2001, del 20% para el año 2002 y del 10% para el año 2003.

El Artículo 94 del Decreto 955 de 2000 establece que para tener derecho a esta exención, las empresas deberán acreditar que sus activos representados en inmuebles, maquinaria y equipo, se encuentren amparados debidamente con un seguro contra terremoto.

- e) Exención del impuesto a la renta para las nuevas PYMES (Pequeñas y Medianas Empresas)¹⁰⁶ que desarrollen sus actividades en la zona afectada por el terremoto del 25 de enero de 1999.

El artículo 7 del Decreto 258 de 1999 establece que, las personas jurídicas¹⁰⁷ que se califiquen como PYMES que a partir de la vigencia de dicho decreto y a más tardar el 30 de junio de 2000, se constituyan y localicen físicamente en la jurisdicción de los municipios amparados por este régimen, que tengan por objeto social el desarrollo de actividades agrícolas, ganaderas, industriales, de construcción, de elaboración y venta de productos artesanales, comerciales, de exportación de bienes corporales muebles producidos en la zona afectada, mineras (no relacionadas con la exploración o explotación de hidrocarburos),

¹⁰⁶ El Inciso 3° del artículo 7° del Decreto Legislativo 258 de 1999, establece que "...se consideran pequeñas y medianas empresas aquellas que tienen un patrimonio bruto inferior a ochocientos millones de pesos (\$800'000,000) y un número máximo de veinte (20) trabajadores".

¹⁰⁷ La Corte Constitucional, mediante Sentencia C-237 de 1999, dijo que esta exención también es aplicable a las personas naturales que cumplan con los mismos requisitos exigidos a las personas jurídicas, y que realicen las mismas actividades.

de servicios públicos domiciliarios y actividades complementarias, de servicios turísticos, educativos, de procesamiento de datos, de programas de desarrollo tecnológicos aprobados por Colciencias o de atención a la salud, estarán exentas del impuesto de renta y complementarios por los períodos gravables de 1999 y 2000, en la parte de las utilidades obtenidas por el desarrollo de las actividades mencionadas en dichos municipios, que corresponda a los siguientes porcentajes:

Para los municipios del departamento del Quindío, el porcentaje de la exención será del 80%, mientras que para los otros municipios, será del 50%.

En cuanto a las actividades comerciales, éstas estarán exentas, siempre y cuando se refieran a bienes corporales muebles que se expendan al detal y su entrega física se produzca en la jurisdicción de los municipios amparados por el régimen especial.

Para tener derecho a estas exenciones, las empresas deberán acreditar que sus activos representados en inmuebles, maquinaria y equipo, se encuentren amparados debidamente con un seguro contra terremoto. Los seguros contra terremoto sobre bienes inmuebles localizados en los municipios amparados por este régimen especial, no causarán impuesto a las ventas durante 1999 y 2000.

El Artículo 91 del Decreto 955 de 2000, mediante el cual se pone en vigencia el Plan de Inversiones Públicas para los años 1998 a 2002, establece que las personas jurídicas consideradas PYMES¹⁰⁸ que, a más tardar el 30 de junio de 2000, se constituyan y localicen físicamente en la jurisdicción de los municipios favorecidos con este régimen especial, que tengan por objeto social exclusivo el desarrollo de actividades agrícolas, ganaderas, industriales, de construcción, de elaboración y venta de productos artesanales, comerciales, de exportación de bienes corporales muebles producidos en la zona afectada, mineras (no

¹⁰⁸ Para efectos de este artículo, las PYMES son aquellas empresas que se constituyan con un patrimonio bruto inferior a \$800.000.000 (valor año base 1999) y un número máximo de 20 trabajadores.

Para que este beneficio proceda, adicionalmente a estos requisitos, las PYMES constituidas hasta el 30 de junio del año 2000 deben haber obtenido unos ingresos brutos inferiores a \$600.000.000 (valor año base 1999) y a 31 de diciembre del mismo año tengan un patrimonio bruto inferior a \$800.000.000 (valor año base 1999) y un número máximo de 20 trabajadores. Esto debe cumplirse en cada uno de los años gravables de 2001, 2002 y 2003.

En el evento en que en uno de los años gravables mencionados, la pequeña o mediana empresa no cumpla con todos estos requisitos, el beneficio será procedente en el porcentaje correspondiente a las empresas diferentes a las PYMES.

relacionadas con la exploración o explotación hidrocarburos), de servicios públicos domiciliarios y actividades complementarias, de servicios turísticos, educativos, de procesamiento de datos, de programas de desarrollo tecnológico aprobados por Colciencias, o de atención a la salud, en la zona afectada, estarán exentas del impuesto de renta y complementarios por los períodos gravables de 2001, 2002 y 2003, en la parte de las utilidades obtenidas por el desarrollo de las actividades mencionadas en dichos municipios, de acuerdo a los siguientes porcentajes:

Para aquellas que desarrollen sus actividades en los municipios del departamento del Quindío, las exenciones serán del 70% para el año 2001, del 60% para el año 2002, y del 50% para el año 2003. Para aquellas que desarrollen sus actividades en los demás municipios, las exenciones serán del 40% para el año 2001, del 30% para el año 2002, y del 20% para el año 2003.

Las actividades comerciales, estarán exentas, siempre y cuando se refieran a bienes corporales muebles producidos en los municipios amparados por este régimen especial, que se expendan al detal y su entrega física se produzca en la jurisdicción de dichos municipios.

El Artículo 94 del Decreto 955 de 2000 establece que para tener derecho a esta exención, las empresas deberán acreditar que sus activos representados en inmuebles, maquinaria y equipo, se encuentren amparados debidamente con un seguro contra terremoto.

- f) Exención del impuesto de renta y complementarios para empresas preexistentes en la zona afectada por el terremoto del 25 de enero de 1999.

El artículo 8 del Decreto 258 de 1999, modificado por el Artículo 2 del Decreto 350 de 1999 establece que, las personas naturales o jurídicas que para el 25 de enero de 1999 se encontraban domiciliadas o localizadas físicamente en la jurisdicción de los municipios amparados por este régimen especial, gozarán de una exención del impuesto a la renta y complementarios para el año fiscal 1999, en la parte de las utilidades obtenidas como resultado de las actividades económicas que venían desarrollando siempre y cuando, en el caso de las personas jurídicas¹⁰⁹, éstas se encuentren constituidas jurídicamente en dicha zona, y adicionalmente ellas, y las personas naturales demuestren, en la forma que señale el reglamento, que reanudaron las actividades económicas que

¹⁰⁹ La Corte Constitucional, mediante sentencia C-327 de 1999, declaró exequible condicionalmente la norma que establece esta exención, pues debe entenderse que ésta también se aplica a las personas naturales que cumplan con los mismos requisitos exigidos para las personas jurídicas.

venían desarrollando a la fecha del desastre, a más tardar el 31 de diciembre de 1999, en la jurisdicción de los municipios anteriormente nombrados.

Los porcentajes de esta exención, serán los siguientes:

Para las PYMES (las que a 31 de diciembre de 1998 tenían un patrimonio bruto inferior a \$800'000,000 y cuyo número de trabajadores vinculados no era superior a 20), el porcentaje de la exención será del 80% para aquellas que desarrollen sus actividades en los municipios del departamento del Quindío, y del 50% para los otros municipios. Para las demás empresas, el porcentaje de exención será del 60% para aquellas que desarrollen sus actividades en los municipios del departamento del Quindío, y del 20% para los demás municipios.

Para tener derecho a estas exenciones, las empresas deberán acreditar que sus activos representados en inmuebles, maquinaria y equipo, se encuentren amparados debidamente con un seguro contra terremoto. A esto debe agregarse que los seguros contra terremoto sobre bienes inmuebles localizados en los municipios amparados por este régimen especial, no causarán impuesto a las ventas durante 1999 y 2000.

Para el caso de las actividades comerciales, las personas naturales y jurídicas que desarrollaban actividades comerciales previamente al terremoto en los términos del artículo 8 del Decreto 258 de 1999, gozarán de esta exención, siempre y cuando se refieran a bienes corporales muebles que se expendan al detal y su entrega física se produzca en la jurisdicción de los municipios amparados por este régimen. La cuantía de este beneficio, se determinará teniendo en cuenta si se trata de pequeñas y medianas empresas, o no.

El Artículo 92 del Decreto 955 de 2000 mediante el cual se pone en vigencia el Plan de Inversiones Públicas para los años 1998 a 2002 establece que las exenciones contempladas en los Artículos 90 y 91 del mismo decreto, serán aplicables para los años 2000 a 2003, inclusive, a aquellas personas naturales o jurídicas, que para el 25 de enero de 1999 se encontraban domiciliadas o localizadas físicamente en la jurisdicción de los municipios amparados por este régimen especial, siempre y cuando en el caso de las personas jurídicas éstas se encuentren constituidas jurídicamente en dicha zona, y adicionalmente ellas y las personas naturales demuestren, en la forma que señale el reglamento, que reanudaron las actividades económicas que venían desarrollando a la fecha del desastre, a más tardar el 31 de diciembre de 1999, en la jurisdicción de estos municipios.

Los porcentajes de esta exención, serán los siguientes:

Para las PYMES que desarrollen su actividad en los municipios del departamento del Quindío, la exención será del 70% para el año 2001, del 60% para el año 2002 y del 50% para el año 2003, mientras que para aquellas que desarrollen su actividad en los demás municipios, la exención será del 40% para el año 2001, del 30% para el año 2002 y del 20% para el año 2003. Para las demás empresas (las que sean diferentes a las PYMES) que desarrollen su actividad en los municipios del departamento del Quindío, la exención será del 60% para el año 2001, del 50% para el año 2002 y del 40% para el año 2003, mientras que para las que la desarrollen en los otros municipios, las exenciones serán del 20% para el año 2001, del 15% para el año 2002 y del 10% para el año 2003.

Este beneficio se otorgará a todas las personas naturales o jurídicas que desarrollaban actividades comerciales previamente al terremoto en los términos del artículo 92 del Decreto 955 de 2000, siempre y cuando éstas se refieran a bienes corporales muebles que se expendan al detal y su entrega física se produzca en la jurisdicción de los municipios amparados por este régimen especial. Para determinar la cuantía del beneficio se tendrá en cuenta si se trata de pequeñas y medianas empresas (PYMES) o no.

El Artículo 94 del Decreto 955 de 2000 establece que para tener derecho a esta exención, las empresas deberán acreditar que sus activos representados en inmuebles, maquinaria y equipo, se encuentren amparados debidamente con un seguro contra terremoto.

g) Beneficios para los socios o accionistas

El Artículo 9 del Decreto 258 de 1999 establece que, los socios o accionistas que reciban dividendos o participaciones de las sociedades objeto de los beneficios señalados anteriormente en los literales d), e) y f), estarán beneficiados por la exención del impuesto sobre la renta por dichos dividendos o participaciones, en los mismos porcentajes y por los mismos períodos nombrados en dichos literales.

El Artículo 95 del Decreto 955 de 2000 mediante en cual se pone en vigencia el Plan de Inversiones Públicas para los años 1998 a 2002, establece que los socios o accionistas que recibieren dividendos o participaciones de las sociedades objeto de los beneficios señalados los Artículos 89, 90, 91 y 92 del

mismo decreto, gozarán del beneficio de exención del impuesto sobre la renta por tales dividendos o participaciones, en los mismos porcentajes y por los mismos períodos previstos en los artículos mencionados.

- h) Descuento tributario por la generación de empleo en la zona del eje cafetero afectada por el terremoto del 25 de enero de 1999.

Los artículos 11 y 12 del Decreto 258 de 1999 establecen que, los contribuyentes del impuesto sobre la renta, cuyas empresas se encuentren localizadas en los municipios amparados por este régimen, podrán solicitar un descuento tributario por los años gravables 1999 y 2000, equivalente al 100% del monto de los gastos por salarios y prestaciones sociales cancelados durante el respectivo ejercicio, que correspondan a los nuevos empleos directos que se generen en forma efectiva en dichos municipios, en su actividad productora de renta, en relación con el número de empleados que se encontraban afiliados al sistema general de seguridad social a 31 de diciembre del año inmediatamente anterior.

Para acceder a este descuento, el empleador deberá cumplir con todas las obligaciones de seguridad social, por todos los trabajadores de la empresa, incluidos los correspondientes a los nuevos empleos generados. También será necesario que los trabajadores que se contraten en los nuevos empleos, estén vinculados por lo menos durante 1 año calendario. Pero si la relación laboral termina definitivamente, por muerte, renuncia o despido justificado, antes del vencimiento del año, el empleador podrá mantener el beneficio si ocupa, sin solución de continuidad, las vacantes producidas por dichos motivos, y mantenga la vinculación de los nuevos trabajadores como mínimo por el período restante y se cumplan los demás requisitos nombrados anteriormente.

El monto de este descuento no podrá superar el 50% del impuesto neto de renta del respectivo año, determinado antes de restar este descuento tributario. El mayor valor de los salarios y prestaciones sociales que se cancelen durante el ejercicio y que no puedan tratarse como descuento por sobrepasar el límite, podrán tratarse como gasto deducible.

Este descuento no estará sujeto al límite del artículo 259 del Estatuto Tributario.

- i) Exclusión del IVA para casas prefabricadas con destino a la zona afectada por el terremoto del 25 de enero de 1999

El Artículo 15 del Decreto 258 de 1999 estableció que, estarán excluidos del impuesto sobre las ventas durante el año de 1999, la venta de casas prefabricadas de construcción nacional, con un valor hasta de 2.300 UPACS, con destino a la jurisdicción territorial de los municipios amparados por este régimen especial, así como su retiro de inventarios para ser donadas con el mismo fin, siempre y cuando sean efectivamente instaladas o montadas en la zona afectada por el terremoto del 25 de enero de 1999.

j) Devolución y/o compensación del impuesto sobre las ventas en el eje cafetero.

Los artículos 5 y 7 del Decreto 350 de 1999 establecieron que, por los años 1999 y 2000, las personas localizadas en los municipios amparados por las medidas para conjurar la emergencia económica, social y ecológica en los municipios de los departamentos de Caldas, Risaralda, Tolima y Valle del Cauca, que adquieran bienes de capital consistentes en maquinaria y equipo, tendrán derecho a la devolución del impuesto sobre las ventas que hubieren cancelado por dichos bienes, los cuales deben destinarse a ser utilizados en su actividad productora de renta como activo fijo, dentro de la jurisdicción territorial de los municipios a los que se ha hecho referencia, durante el período de depreciación del bien. Las personas beneficiadas con esta medida, podrán solicitar esta devolución o compensación siempre y cuando dicho impuesto no se lleve como costo, deducción o impuesto descontable.

Para acceder a este beneficio, será necesario constituir una póliza por el 30% de los respectivos tributos, para así asegurar el pago de los mismos en el evento en que no se cumplan las condiciones previstas para obtener el beneficio.

k) Franquicia arancelaria para los bienes de capital no producidos en Colombia.

Los artículos 6 y 7 del Decreto 350 de 1999 establecieron que, previo el cumplimiento de lo señalado en los tratados internacionales, se aplicará una franquicia arancelaria a la importación realizada por las personas ubicadas en los municipios amparados por este régimen especial, de los bienes de capital no producidos en Colombia, previo listado elaborado por el Instituto Colombiano de Comercio Exterior (INCOMEX). Esta franquicia se concederá por los años 1999 y 2000.

Para que proceda esta franquicia, los bienes importados se deben destinar exclusivamente a ser utilizados en su actividad productora de renta dentro de

la jurisdicción territorial de los municipios beneficiados con este régimen especial, durante el período de depreciación del bien.

Para poder acceder a este beneficio, las personas naturales o jurídicas deberán constituir una póliza por el 30% de los respectivos tributos, con el fin de asegurar el pago de los mismos en el evento en que no se cumplan las condiciones previstas para obtener el beneficio.

l) Exención del tributo a las transacciones financieras.

El artículo 97 del Decreto 955 de 2000 mediante el cual se pone en vigencia el Plan de Inversiones Públicas para los años 1998 a 2002 establece que todas las operaciones mediante las cuales se disponga de los recursos administrados por el Fondo para la Reconstrucción de la Región del Eje Cafetero (FREC), destinados a la recuperación de la zona afectada por el terremoto del 25 de enero de 1999, están exentos del pago de la contribución de que trata el artículo 29 del Decreto 2331 de 1998¹¹⁰ y del impuesto a las transacciones financieras.

En cuanto a los límites de los beneficios tributarios, el Artículo 20 del Decreto 258 de 1999 establece que los beneficios tributarios concedidos en este decreto y en el Estatuto Tributario, no podrán exceder el valor del impuesto básico de renta, en ningún caso.

2.2.9.4.2. Beneficios fiscales consagrados por la ley 608 de 2000 (Ley Quimbaya)

m) Exención del impuesto a la renta y complementarios para las nuevas empresas que se constituyan y localicen físicamente en la zona afectada por el terremoto del 25 de enero de 1999.

Las nuevas empresas, personas jurídicas, que se constituyan y localicen físicamente en la jurisdicción de los municipios amparados por este régimen

¹¹⁰ El Artículo 29 del Decreto 2331 de 1998, en su inciso 1° consagra lo siguiente: “Establécese temporalmente, hasta el 31 de diciembre de 1999, una contribución sobre transacciones financieras como un tributo a cargo de los usuarios del sistema financiero y de las entidades que lo conforman, destinado exclusivamente a preservar la estabilidad y la solvencia del sistema, y de esta manera, proteger a los usuarios del mismo en los términos del Decreto 663 de 1993 y de este decreto.”

Como se ha visto anteriormente, el impuesto a las transacciones financieras fue posteriormente regulado por el Plan de Inversiones Públicas para los años 1998 a 2002, y recientemente por la Ley 608 de 2000.

especial, entre el 25 de enero de 1999 y el 31 de diciembre del año 2005, y que tengan como objeto social principal, el desarrollo de 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, estarán exentas del impuesto de renta y complementarios.

Esta exención se aplicará a la renta obtenida en los municipios afectados por el terremoto, en desarrollo de las actividades nombradas.

Para las nuevas empresas, estas exenciones regirán durante 10 años contados a partir del año en que la empresa se encuentre instalada en la zona afectada.

Los porcentajes de estas exenciones, estarán determinados por la localización de la empresa y por el año, de tal forma que aquellas que se encuentren localizadas en los municipios del departamento del Quindío cobijadas por este régimen, tendrán una exención del 90% para los primeros 4 años, del 80% para los siguientes 4 años, y del 70% para los últimos 2 años. Para los demás municipios cobijados por este régimen, los porcentajes de la exención serán del 55% durante los primeros 4 años, del 45% durante los siguientes 4 años, y del 35% durante los 2 últimos años.

Mientras dure esta exención, no se causará renta presuntiva sobre el porcentaje de renta exenta previsto para cada año respectivo.

En el caso de las actividades comerciales, la exención se otorgará, siempre y cuando se refieran a bienes corporales muebles producidos en los municipios amparados por este régimen especial, que se expendan al detal y su entrega física se produzca en la jurisdicción de los municipios mencionados.

Para que proceda esta exención, las empresas deberán acreditar que sus activos representados en inmuebles, maquinaria y equipo, se encuentran amparados con un seguro contra terremoto.

- n) Exención del impuesto a la renta y complementarios para las empresas preexistentes en la zona afectada por el terremoto del 25 de enero de 1999.

Para las empresas preexistentes, las exenciones regirán durante 10 años, siempre y cuando los ingresos de la respectiva empresa hayan disminuido por lo menos en un 30% en 1999.

Los porcentajes de las exenciones para las empresas preexistentes, son los mismos nombrados en el literal anterior.

Para las actividades comerciales, la exención será otorgada si éstas se refieren a bienes corporales muebles producidos en los municipios amparados por este régimen especial, que se expendan al detal y su entrega física se lleve a cabo en la jurisdicción de los mencionados municipios.

Para que proceda esta exención, las empresas deberán acreditar que sus activos representados en inmuebles, maquinaria y equipo, se encuentran amparados con un seguro contra terremoto.

o) Beneficios para socios o accionistas.

Los dividendos, participaciones, excedentes, utilidades que los socios, accionistas, afiliados, partícipes y similares reciban de las sociedades beneficiadas con las exenciones anteriormente nombradas, también gozarán de los mismos beneficios, en los mismos porcentajes y por los mismos períodos, siempre que dichos recursos económicos permanezcan reinvertidos dentro de la misma empresa por un término no inferior a 4 años, contados desde su inversión, y por los mismos períodos.

Para que proceda este beneficio, las empresas deberán acreditar que sus activos representados en inmuebles, maquinaria y equipo, se encuentran amparados con un seguro contra terremoto.

p) Devolución y/o compensación del impuesto a las ventas pagado en la importación o compra de bienes de capital.

Las personas jurídicas nuevas que adquieran o importen bienes de capital, que consistan en maquinaria o equipo, dentro del año siguiente a su instalación, para ser instalados o utilizados durante el período de depreciación de los bienes, como activos fijos de la actividad productora de renta en los municipios amparados por este régimen especial, pueden solicitar la devolución o compensación del impuesto a las ventas pagado en su importación o adquisición, siempre y cuando no se lleve como costo, deducción o impuesto

descontable, y se demuestre que los mismos se encuentren operando en la zona afectada.

Las empresas preexistentes tendrán derecho a este beneficio, respecto a los bienes de capital que adquieran o importen dentro del año siguiente a la vigencia de la Ley 608 de 2000.

Para que proceda este beneficio, las empresas deberán acreditar que sus activos representados en inmuebles, maquinaria y equipo, se encuentran amparados con un seguro contra terremoto.

q) Franquicia arancelaria para los bienes de capital no producidos en Colombia.

Previo cumplimiento de lo establecido en los tratados internacionales, se aplicará una franquicia arancelaria a los bienes de capital no producidos en Colombia, que sean importados por las personas ubicadas en los municipios cobijados por este régimen, en los 12 meses siguientes contados a partir de la fecha de su instalación, siempre y cuando los bienes importados se destinen exclusivamente a ser utilizados en su actividad productora de renta dentro de la jurisdicción territorial de dichos municipios, durante el período de depreciación del bien. Esta franquicia tendrá aplicación respecto de las importaciones que se realicen hasta el 31 de diciembre de 2005. El Ministerio de Comercio Exterior hará un listado de los bienes de capital no producidos en Colombia.

Para que proceda esta franquicia, se deberá acreditar que los activos representados en inmuebles, maquinaria y equipo, se encuentran amparados con un seguro contra terremoto.

2.2.9.4.3. Interpretación para aplicar estos regímenes

Respecto al descuento por donaciones para la recuperación de la zona afectada por el terremoto del 25 de enero de 2000, mencionadas anteriormente en el literal a), la ley 608 de 2000 no se pronuncia, por lo tanto puede concluirse que esta exención está sometida a la vigencia del Decreto 258 de 1999, es decir, hasta el 31 de diciembre de 2000. A partir de esta fecha, esta exención no tendrá aplicación.

Lo mismo puede decirse en relación con la exención para donaciones provenientes del exterior, así como para los ingresos no constitutivos de renta ni

ganancia ocasional para los afectados por el terremoto del 25 de enero de 1999, mencionados respectivamente en los literales b) y c) anteriores, pues la ley 608 de 2000 no se pronuncia al respecto.

Sin embargo, respecto a los beneficios tributarios consagrados en estos dos literales debe decirse que el Artículo 89 del Decreto 955 de 2000, mediante el cual se pone en vigencia el Plan de Inversiones Públicas para los años 1998 a 2002, amplió su vigencia para los años 2001 a 2003, inclusive.

Respecto a las exenciones del impuesto a la renta y complementarios a las cuales se hizo referencia anteriormente en los literales d), e), f), n) y m) cabe hacer varias observaciones, las cuales se presentan a continuación.

- En primer lugar, la Ley 608 de 2000 agrega las actividades agroindustriales y de servicios, las cuales no estaban contempladas en la regulación anterior.
- En segundo lugar, la nueva ley amplió el término dentro del cual pueden constituirse y localizarse físicamente las nuevas empresas en los municipios afectados, de tal forma que actualmente dicho término va comprendido entre el 25 de enero de 1999 y el 31 de diciembre de 2005, mientras que anteriormente estaba comprendido entre el 25 de enero de 1999 y el 30 de junio de 2000.
- La Ley 608 de 2000 también amplió los términos de estas exenciones, de tal forma que éstas regirán durante 10 años, contados a partir del año en que la empresa se encuentre instalada en la zona afectada. Es decir, que estos beneficios podrán tener aplicación hasta el año 2015. En cambio, la vigencia de las medidas de los decretos de la emergencia económica terminará el 31 de diciembre de 2000, de conformidad con lo establecido por el inciso 3° del Artículo 115 de la Constitución. En cuanto a las medidas tomadas por medio del Plan de Inversiones Públicas para los años 1998 a 2002, éstas tienen aplicación hasta el año 2003, inclusive.
- En cuarto lugar, la nueva ley no distingue entre las PYMES y las demás empresas; por el contrario, la regulación anterior sí hacía esta distinción y con base en ella otorgaba exenciones en diferentes porcentajes, según si se trataba de PYMES o de otras empresas. Adicionalmente, la regulación anterior otorgaba exenciones a las nuevas empresas (PYMES y otras) en porcentajes diferentes a las que otorgaba a las empresas preexistentes. Por el contrario, la Ley 608 de 2000 otorga los mismos porcentajes de

exención tanto a las nuevas empresas, como a las empresas preexistentes en la zona afectada.

- En cuanto a los requisitos para que las empresas preexistentes puedan acceder a estas exenciones, la Ley 608 de 2000 exige que los ingresos de dichas empresas hayan disminuido en un 30% o más en 1999, requisito que no estaba contemplado en la regulación anterior.

Por otro lado, la regulación anterior exigía que estas empresas hubieran reanudado las actividades económicas que venían desarrollando a la fecha del desastre, a más tardar el 31 de diciembre de 1999, en la jurisdicción de los municipios amparados por este régimen especial. Pero la Ley 608 de 2000, no es clara respecto a este requisito, por lo tanto debe realizarse una interpretación sistemática para resolver sobre su aplicación. En vista de que la nueva ley no deroga ninguna norma expresamente, sino que tácitamente deroga las disposiciones que le sean contrarias, puede decirse que ante el interrogante que deja en el punto que se está tratando, y por no contrariar las disposiciones de la nueva ley, el requisito exigido por la regulación anterior continuará vigente. También puede argumentarse en pro de esta conclusión que, para que una empresa haya disminuido sus ingresos en 30% o más en 1999, es necesario que haya operado en ese año.

Además, si este requisito se entendiera derogado por la nueva ley, se plantearía una contradicción entre el Artículo 8 y el parágrafo del Artículo 3 de la Ley 608 de 2000. Esta eventual contradicción consistiría en que si no se pudieran reanudar las actividades por parte de las empresas preexistentes al terremoto en los municipios afectados hasta el 31 de diciembre de 1999, en virtud de lo dispuesto por el artículo 8 de la citada ley, ninguna empresa preexistente a la tragedia podría acceder a las exenciones al impuesto de renta y complementarios consagrados en este régimen especial, lo cual dejaría sin aplicación alguna el parágrafo citado, el cual se refiere a las exenciones que favorecen a las empresas preexistentes.

- Por otro lado, los decretos que desarrollan la emergencia económica, el Decreto 955 de 2000 y la Ley 608 de 2000, coinciden en que para tener derecho a esta exención, las empresas deberán acreditar que sus activos representados en inmuebles, maquinaria y equipo, se encuentren amparados debidamente con un seguro contra terremoto. Sin embargo, el

parágrafo 1° del Artículo 8 del Decreto 258 de 1999, establece que estos seguros no causarán impuesto a las ventas durante 1999 y 2000.

- Respecto a las actividades comerciales, todas las regulaciones coinciden en que éstas estarán exentas, siempre y cuando se refieran a bienes corporales muebles que se expendan al detal y su entrega física se produzca en la jurisdicción de los municipios amparados por este régimen especial. Pero a estos requisitos, la Ley 608 de 2000, agrega que estos bienes deben ser producidos en los municipios a los cuales se ha hecho referencia.
- Debe resaltarse, que la Ley 608 de 2000 establece que no se causará renta presuntiva sobre el porcentaje de renta exenta previsto para cada año respectivo. Esto es una novedad respecto a las normas anteriores a esta ley.

Respecto a los beneficios para socios o accionistas a los cuales se hizo referencia anteriormente en los literales g) y o), la nueva ley es más explícita respecto a los beneficiados por estas exenciones, agregando a los socios y accionistas, los afiliados, partícipes y similares. Igualmente, a los dividendos y participaciones agregó los excedentes y utilidades. Adicionalmente, el artículo 11 de la Ley 608 de 2000, agregó que para que procedan estos beneficios, es necesario reinvertir los recursos económicos dentro de la misma empresa por un término no inferior a 4 años, contados desde su inversión y por los mismos períodos.

Respecto al descuento tributario por la generación de empleo en la zona del eje cafetero al cual se hizo referencia anteriormente en el literal h), la Ley 608 de 2000 no hizo referencia alguna, razón por la cual se concluye que dicho beneficio continuará rigiéndose por lo establecido en los decretos de la emergencia económica, y tendrá vigencia hasta el 31 de diciembre de 2000.

Respecto a la exclusión del IVA para casas prefabricadas con destino a la zona afectada por el terremoto, a la cual se hizo referencia anteriormente en el literal i), ésta sólo tuvo vigencia durante el año 1999.

Respecto a la devolución y/o compensación del impuesto a las ventas en el eje cafetero a la cual se hizo referencia anteriormente en los literales j) y p), la ley 608 de 2000 introdujo los siguientes cambios:

- La regulación anterior se refiere a los bienes de capital que se adquieran, mientras que la nueva ley se refiere a los bienes de capital que se compren

o se importen. Vale decir que la importación es una forma de adquisición, por lo tanto este aspecto no se modificó realmente.

- La nueva ley establece que las beneficiadas con estas devoluciones y/o compensaciones, que sean personas jurídicas nuevas deben comprar o importar estos bienes dentro del año siguiente a su instalación, mientras que las que sean empresas preexistentes, deben adquirir o importar estos bienes dentro del año siguiente a la vigencia de dicha ley. La regulación anterior no hacía ninguna diferenciación para los casos en los que el adquirente era una persona jurídica nueva, o una empresa preexistente, y su vigencia está dada para los años 1999 y 2000.
- El régimen anterior exige que para ser acreedor a estos beneficios, las personas naturales o jurídicas deberán constituir una póliza por el 30% de los respectivos tributos, para asegurar el pago de los mismos en el evento en que no se cumplan las condiciones previstas en dicho régimen para obtener el beneficio. La nueva ley no menciona este requisito. Al interpretar integral y sistemáticamente estas disposiciones, puede concluirse que este requisito sólo estará vigente hasta el 31 de diciembre de 2000 pues, debido a que la nueva regulación consagra requisitos para acceder a ese beneficio, y dentro de estos requisitos no está contemplado el de la constitución de esta póliza, se concluye que los únicos requisitos para disfrutar de este beneficio son los consagrados en la nueva ley.

Respecto a la franquicia arancelaria para los bienes de capital no producidos en Colombia a la cual se hizo referencia anteriormente en los literales k) y q), puede decirse lo siguiente:

- El régimen anterior exigía constituir una póliza por el 30% de los respectivos tributos, para asegurar el pago de los mismos en el evento en que no se cumplan las condiciones previstas en dicho régimen para obtener el beneficio. La nueva ley no se refiere a este requisito. Al respecto puede concluirse que esta exigencia estará vigente por el tiempo establecido por la norma que lo creó, es decir, hasta el 31 de diciembre de 2000.
- La Ley 608 de 2000, amplió la vigencia de la franquicia arancelaria de tal forma que ésta será aplicable a las importaciones que se realicen hasta el 31 de diciembre de 2005. Esta franquicia se aplicará a los bienes de capital no producidos en Colombia importados en los 12 meses siguientes contados a partir de la fecha de su instalación. Anteriormente el Artículo 6

del Decreto 350 de 1999 establecía que dicha exención tenía aplicación durante los años 1999 y 2000.

- Por otro lado, la nueva ley asignó al Ministerio de Comercio Exterior la función de realizar el listado, función que antes le pertenecía al INCOMEX, actualmente suprimido.

Respecto a la exención al tributo a las transacciones financieras al cual se hizo referencia anteriormente en el literal l), debe interpretarse de tal manera que se entienda derogado por la ley 608 de 2000, pues esta ley no sólo regula los beneficios tributarios aplicables a la zona afectada por el terremoto del 25 de enero de 1999, sino que además regula el impuesto a las transacciones financieras. Dentro de su regulación, esta ley presenta una lista de operaciones exentas de este impuesto, en la cual no está contemplada la exención de este tributo para las operaciones mediante las cuales se disponga de los recursos administrados por el Fondo para la Reconstrucción de la Región del Eje Cafetero (FREC) destinados a la recuperación de la zona afectada.

Debe aclararse que la Ley 608 de 2000 exige el requisito para las empresas consistente en acreditar que sus activos representados en inmuebles, maquinaria y equipo, se encuentran amparados con un seguro contra terremoto, para poder acceder a cualquiera de los beneficios a los cuales se hizo referencia en los literales m) a q). En cambio, la regulación anterior sólo exige este requisito para acceder a los beneficios a los cuales se hizo referencia en los literales d), e), y f).

En cuanto a los límites para los beneficios tributarios concedidos por este régimen, el Artículo 20 del Decreto 258 de 1999 estableció que en ningún caso los beneficios tributarios concedidos en este decreto y en el Estatuto Tributario, podrán exceder el valor del impuesto básico de renta. Por el contrario, la Ley 608 de 2000 no fijó límites a estos beneficios. En este punto debe decirse que resulta extraño que una ley que concede beneficios tributarios, no les imponga límites. La nueva ley podría dar lugar a interpretaciones en el sentido de tener que hacer restituciones o abonos tributarios, en los casos en los que los beneficios sobrepasen el valor del impuesto básico de renta, lo cual podría terminar convirtiéndose en un gran peso para el erario.

Como conclusión general de la posible interpretación de este régimen, puede decirse que, en el período comprendido entre la promulgación de la Ley Quimbaya y el 31 de diciembre de 2000, estarán vigentes los decretos de la emergencia económica, el Decreto 955 de 2000 y la Ley 608 de 2000. Para resolver cuál de estas regulaciones es la que se aplica en cada caso concreto, puede decirse que

aquellas empresas que se acogieron al régimen especial, hasta antes de la promulgación del Plan de Inversiones y de la Ley Quimbaya, estarán regidas por lo establecido en los decretos que desarrollaron la emergencia económica. Por otro lado, aquellas empresas que se acogieron al régimen especial durante el período comprendido entre la promulgación del Decreto 955 de 2000 y la promulgación de la Ley 608 de 2000, estarán regidas por lo establecido en el Decreto 955 de 2000. Por último, aquellas empresas que se acojan al régimen especial a partir de la promulgación de la Ley Quimbaya, se regirán por lo que dicha ley establezca.

2.2.9.5. Zonas de fronteras

Mediante la Ley 191 de 1995, se busca promover y facilitar el desarrollo de las fronteras colombianas, fortaleciendo los procesos de integración y cooperación con los países vecinos, a través de la implementación de mecanismos que crean incentivos en diversas materias, entre ellas, en materia de legislación tributaria y aduanera.

Entre los beneficios otorgados en estas zonas, se encuentra una exención del impuesto de remesas por el término de 5 años contados a partir 1995, para las nuevas empresas productoras y para las que realicen ampliaciones significativas.

Adicionalmente, se declaran exentos del IVA los alimentos de consumo humano y animal, elementos de aseo y medicamentos para uso humano o veterinario, originarios de los países colindantes y que se consuman exclusivamente en las unidades especiales de desarrollo fronterizo.

Por otro lado, las importaciones de gasolina con destino a las unidades especiales de desarrollo fronterizo realizadas al amparo de la Ley 191 de 1995, estarán exentas de los gravámenes arancelarios.

Para poder acceder a esta exención, será necesario que se suscriban contratos de concesión entre los gobernadores de los departamentos en donde se encuentran localizadas unidades especiales de desarrollo fronterizo y empresas nacionales o del país vecino que tengan como objeto principal la distribución de combustibles. También será necesario que previa la suscripción de los contratos de concesión se obtenga el visto bueno del Ministerio de Minas y Energía, que las empresas distribuidoras importadoras sólo operen sus instalaciones bajo la condición de estación de servicio minorista y no como planta de abasto mayorista, que el combustible importado se distribuya para ser consumido única y exclusivamente

en las unidades de desarrollo fronterizo, y que dicho combustible cumpla las especificaciones de calidad establecidas para las unidades mencionadas, por parte de las autoridades competentes.

En este punto, debe hacerse referencia a que, a diferencia de estas concesiones, las que los gobernadores suscriban con Ecopetrol al amparo del artículo 100 de la Ley 488 de 1998, gozan no solamente de la exención del gravamen arancelario, sino también del IVA y del impuesto global de la gasolina.

Por otro lado, también en materia de arancelaria, en la Ley 191 de 1995 se establece la exención de aranceles, por un término de 5 años contados a partir de la vigencia de la ley, para la importación de bienes de capital no producidos en la subregión andina y destinados a empresas de los sectores primarios, manufacturero y de prestación de servicios de salud, transporte, ingeniería, hotelería, turismo, educación y tecnología.

Como beneficio aduanero, se autoriza la introducción temporal de vehículos, motocicletas y embarcaciones fluviales menores con matrícula del país vecino a estas zonas.

Vale mencionar que en materia cambiaria, se permite a las entidades financieras realizar operaciones de compra y venta de divisas, las cuales pueden ser declaradas en la moneda nacional o en la del país vecino, y que en materia crediticia, el Instituto de Fomento Industrial (IFI) promueve la construcción de parques industriales nacionales, y de exportación y proceso de maquila, a través de aportes de capital y créditos.

2.3. ESTATUTO COLOMBIANO DE INVERSION EXTRANJERA

En este capítulo, se hará una exposición de los aspectos más importantes contenidos en el Estatuto Colombiano de Inversiones Internacionales relacionados específicamente con la inversión de capital del exterior en Colombia, por ser ésta la orientación de la presente tesis.

Debido a que el objeto de la regulación de este Estatuto consiste en las inversiones internacionales, en esta oportunidad se hace necesario su estudio, aunque, como se verá a continuación, regula temas principalmente cambiarios, mientras que respecto a la regulación tributaria se limita a hacer una referencia genérica.

2.3.1. Ley 9° de 1991 y Resolución 51 de 1991 del CONPES

Con fundamento en la Ley 9° de 1991, la resolución 51 de 1991 del CONPES y las normas que la modifican¹¹¹, conforman el Estatuto Colombiano de Inversiones Internacionales actualmente vigente.

Así quedó establecido en los artículos 3 y 15 de la Ley 9° de 1991, y en el artículo 1° de la Resolución 51 de 1991 del CONPES. A continuación se transcriben fragmentos de dichos artículos:

Ley 9° de 1991

Artículo 3 – Funciones de Regulación

“Las funciones consagradas en este título serán ejercidas por el Gobierno Nacional y por conducto... del Consejo Nacional de Política Económica y Social las previstas en el artículo 13.

Nota: “La remisión que en el último renglón del artículo 3° se hace al artículo 13, en lo que se refiere al Consejo Nacional de Política Económica y Social, CONPES, debe entenderse efectuada al artículo 15 de la ley.”

Artículo 15 – Régimen de Inversiones

“El régimen general de la inversión de capitales del exterior en el país y de las inversiones colombianas en el exterior será fijado por el Gobierno Nacional. En desarrollo de esta función se señalarán las modalidades, la destinación, forma de aprobación y las condiciones generales de esas inversiones.”...

¹¹¹ La Resolución 51 de 1991 del CONPES, ha sido modificada por las Resoluciones 52 de 1991; 53, 55, 56 y 57 de 1992 y 60 de 1993 del Conpes y los Decretos 2348 de 1993; 98, 1812, 2012 y 2764 de 1994, 517 de 1995, 1295 de 1996, 1874 de 1998 y 241 de 1999.

Resolución 51 de 1991 del CONPES

Artículo 1 - Estatuto de Inversiones Internacionales

“Las normas de esta resolución constituyen el Estatuto de Inversiones Internacionales del país, el cual comprende el régimen de inversión de capital del exterior en el país y el régimen de las inversiones colombianas en el exterior.

En consecuencia, todas las disposiciones en materia de inversiones internacionales deberán ceñirse a las prescripciones contenidas en este Estatuto, sin perjuicio de lo pactado en los tratados o convenios internacionales vigentes.”...

Este estatuto define lo que debe entenderse como inversión internacional, en su artículo 2, el cual se cita a continuación:

Artículo 2 – Inversiones Internacionales

“Se consideran como inversiones internacionales, sujetas al presente Estatuto, las inversiones de capital del exterior, entendidas como las inversiones realizadas en territorio colombiano por parte de personas naturales no residentes en Colombia y personas extranjeras; y las inversiones realizadas por un residente del país en el extranjero o en zona franca colombiana.”

De acuerdo con el artículo anteriormente transcrito, las inversiones internacionales comprenden, tanto las realizadas en Colombia por parte de personas extranjeras y no residentes en el país, como las realizadas en el exterior por parte de residentes en Colombia. No obstante, como se ha dicho anteriormente, en el presente capítulo se hará referencia únicamente a la inversión en Colombia por parte de extranjeros y no residentes en el país, por ser este el tema directamente relacionado con esta obra.

2.3.1.1. Régimen general de inversiones de capital del exterior

A esta clase de inversiones internacionales (inversión extranjera) se refiere el artículo 4 del estatuto, el cual determina que pueden ser directas o de portafolio.

Se consideran directas:

- Los aportes provenientes del exterior de propiedad de personas naturales o jurídicas, extranjeras al capital de una empresa.
- La adquisición de participaciones, acciones o cuotas sociales.
- Aportes que realice el inversionista del exterior mediante actos o contratos, tales como los de colaboración, concesión, servicios de administración, licencia o aquellos que impliquen transferencia de tecnología, cuando ello no represente una participación accionaria en el capital social de la empresa y las rentas que genera la inversión para su titular dependan de las utilidades de la empresa.

Estas inversiones pueden revestir cualquiera de las modalidades descritas en el artículo 7 de la resolución 51 de 1991 del CONPES

Se consideran inversión de portafolio (indirectas):

- Inversiones en acciones y bonos obligatoriamente convertibles en acciones y otros valores negociables en Bolsas de Valores.

Los créditos y operaciones que impliquen endeudamiento, no son considerados inversión extranjera. Al respecto, el CONPES¹¹² ha dicho que Colombia ha excluido de los Acuerdos Internacionales para la Promoción y Protección de Inversiones, (los cuales tradicionalmente han considerado como inversión extranjera los créditos a largo plazo vinculados a proyectos de inversión, los créditos de las matrices a las filiales y los créditos participativos) este tipo de operaciones, por razones de política macroeconómica, con el fin de tener un mayor control sobre el endeudamiento y limitar los flujos especulativos.

En el Estatuto también se define quiénes son considerados Inversionistas de Capital del Exterior. De acuerdo con dicho estatuto, se consideran inversionistas de capital del exterior, no solamente a los inversionistas extranjeros, sino también a las personas naturales no residentes en Colombia¹¹³, que realicen una inversión

¹¹² Documento CONPES 2669 de 1997

¹¹³ “...Para los efectos de este Estatuto se entiende por persona natural no residente en Colombia, la persona que pruebe su permanencia en el exterior, al menos por un año de manera ininterrumpida...” (Artículo 5, Estatuto Colombiano de Inversiones Internacionales.)

El artículo 20 del mismo estatuto agrega: “Calificación de inversionistas nacionales. Corresponde al Banco de la República, calificar como inversionistas nacionales a las personas naturales extranjeras que así lo soliciten, cuando demuestren su residencia ininterrumpida en Colombia por un período no inferior a un (1) año y renuncien a los derechos cambiarios que tengan o puedan llegar a tener.

en territorio colombiano con recursos provenientes del exterior. Todos los inversionistas de capital del exterior, tendrán los mismos derechos cambiarios que el Estatuto les concede a los inversionistas extranjeros. Al respecto, la ley 9° de 1991 en el inciso 2° de su artículo 15, consagra el derecho que tienen los inversionistas extranjeros de remitir al exterior las utilidades que resulten de la inversión, así como el derecho de reembolsar el capital invertido y las ganancias de capital, en todo caso sujetándose a los límites y condiciones señalados por el gobierno nacional.

La misma norma, en su inciso 5°, ordena que “las condiciones de reembolso de la inversión y de la remisión de utilidades legalmente vigentes en la fecha de registro de la inversión extranjera, no podrán ser cambiadas de manera que afecten desfavorablemente a los inversionistas extranjeros, salvo temporalmente cuando las reservas internacionales sean inferiores a tres meses de importaciones.” En el mismo sentido se pronuncia el artículo 17 de la Resolución 51 de 1991 del CONPES. Con respecto a esta materia, el CONPES¹¹⁴ ha dicho que la inclusión en los acuerdos internacionales sobre inversión de una cláusula de excepción a las transferencias en caso de crisis en la balanza de pagos, es una importante herramienta para aplacar los efectos desfavorables que podrían ser generados por este tipo de capitales. De acuerdo con lo anterior, los inversionistas extranjeros tienen absoluta libertad para transferir divisas al exterior, excepto cuando se presenten problemas graves en la balanza de pagos con un impacto muy fuerte contra las reservas internacionales, caso en el cual, su derecho será temporalmente suspendido.

En cuanto al tratamiento que debe darse a la inversión de capital del exterior, tanto en la Ley 9° de 1991, como en la Resolución 51 de 1991 del CONPES, se consagra la igualdad en el trato. En efecto, el inciso 4° y el parágrafo del artículo 15 de la ley 9° de 1991, consagra este principio de la siguiente manera:

“Con excepción de aquellos asuntos referentes a la transferencia de recursos al exterior, la inversión extranjera en Colombia, será tratada para todos los efectos de igual forma que la inversión de nacionales colombianos.

Parágrafo. Se entenderá que el extranjero ha residido en forma ininterrumpida cuando, durante el año inmediatamente anterior al de la solicitud de calificación, no se haya ausentado del país por más de noventa (90) días continuos o discontinuos.”

¹¹⁴ Documento CONPES 2669 de 1997

Parágrafo. Las normas que se expidan en desarrollo de este artículo no podrán conceder condiciones y otorgar tratamientos discriminatorios a los inversionistas extranjeros frente a los inversionistas privados nacionales.”

Del mismo modo, y con fundamento en la Ley 9° de 1991, el artículo 3 de la Resolución 51 del CONPES, consagra que “...con excepción de aquellos asuntos referentes a la transferencia de recursos al exterior, la inversión de capital del exterior en Colombia, será tratada para todos los efectos, de igual forma que la inversión de nacionales residentes.”

Sentado el principio de igualdad de trato para la inversión extranjera y la doméstica, debe mencionarse que el Estatuto consagra dos sectores en los cuales se prohíbe todo tipo de inversión de capital del exterior. Estos sectores son los relacionados con actividades de defensa y seguridad nacional, y con el procesamiento, disposición y desecho de basuras tóxicas, peligrosas o radioactivas no producidas en el país. En relación con los otros sectores de la economía, se permite la inversión de capital del exterior en cualquier proporción. De esta forma se consagra el Principio de Universalidad.

En todo caso, agrega el Estatuto “el CONPES podrá identificar sectores de la actividad económica para que el Gobierno determine si admite en ellos la participación de inversión de capital del exterior.”

Además de estas prohibiciones, en el Estatuto se establece que será necesario que el Departamento de Planeación Nacional (DNP) autorice las inversiones sujetas a regímenes especiales (sector financiero, inversiones de portafolio, y sector de hidrocarburos y minería). Agrega que, se requiere autorización del DNP en lo relativo a seguros o garantías derivados de convenios internacionales ratificados por Colombia, cuando así lo exijan dichos acuerdos internacionales. En los demás casos, el principio de automaticidad cobra plena vigencia, pues no se requiere la autorización previa para poder realizar la inversión.

Con esta regulación que consagra como principios fundamentales del régimen de inversión extranjera, los de igualdad, universalidad y automaticidad, se pone de presente una vez más la intención del gobierno colombiano de continuar en su proceso de liberalización y apertura en todos los sectores de la economía. Las excepciones respecto a los sectores que no pueden recibir inversión extranjera, obedecen a razones de soberanía y seguridad nacional, lo cual no indica retroceso alguno en la política de atraer cada vez más inversión extranjera a Colombia, con el fin de contribuir a su desarrollo económico y social. En cuanto al requisito de la autorización del DNP para realizar inversiones sujetas a regímenes especiales, su

intención consiste en tener un mejor control sobre estos sectores de la economía, sin que este control signifique una prohibición absoluta para recibir en ellos inversiones extranjeras.

Aunque la autorización previa no se requiera para poder realizar inversiones de capital del exterior, todas estas inversiones deben ser registradas en el Banco de la República en los términos que señala el artículo 15 de la Resolución 51 de 1991 del CONPES. Si no se solicita el registro dentro de los términos establecidos, se considerará que la inversión no ha sido realizada, y como consecuencia de ello, tanto la suma invertida, como las utilidades de ella derivadas, carecerán de derecho de ser giradas al exterior. Con relación al registro extemporáneo, el párrafo séptimo de este mismo artículo agrega:

“Sin perjuicio de lo dispuesto por el Decreto Ley 1746 de 1991 y demás normas que lo sustituyan o complementen, los inversionistas de capital del exterior que no hayan registrado la inversión en los plazos de registro establecidos por el ordinal a) del presente artículo, podrán hacerlo siempre que:

- i) En el momento del ingreso de las divisas se haya declarado el capital del exterior como inversión extranjera, y
- ii) El capital del exterior se haya invertido efectivamente en el país.”

En cuanto al registro de las inversiones de portafolio, éste debe realizarse en los términos y con el cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 42 del Estatuto.

Adicionalmente, para el caso de inversiones del exterior en el sector de hidrocarburos y minería, el incumplimiento de la obligación de registro es considerado como una infracción cambiaria, la cual podrá ser sancionada mediante la imposición de una multa pecuniaria por parte de la Superintendencia de Cambios (art. 33 E.I.I.)

Con relación a las prohibiciones y autorizaciones para la inversión de capital del exterior en Colombia, el artículo 25 de la Resolución 51 de 1991 del CONPES, establece sanciones en los casos de incumplimiento de dichas disposiciones. Estas sanciones consistirán, en el caso de la realización de inversiones y actos jurídicos que conduzcan a la instalación de empresas en sectores prohibidos, en la suspensión y liquidación de la actividad, sumada a la pérdida de los derechos cambiarios. En el caso de incumplimiento de las disposiciones relativas a las autorizaciones exigidas en el Estatuto, la sanción consistirá en la pérdida de los

derechos cambiarios. La encargada de decretar estas sanciones, será la Superintendencia de Cambios. A este respecto, el inciso 2° de esta norma agrega:

“Cualquier inversión de capital del exterior que se realice en contravención a lo dispuesto en este Estatuto, perderá todos los derechos y garantías cambiarias establecidas en el Capítulo IV del presente Título.”

Estos derechos cambiarios se encuentran consagrados en el artículo 16 de la Resolución 51 de 1991 del CONPES, los cuales se sintetizan así:

- Derecho a remitir al exterior las utilidades netas comprobadas que sus inversiones periódicamente generen.
- Derecho a reinvertir las utilidades o a retener en el superávit las utilidades no distribuidas con derecho a giro.
- Derecho a capitalizar las sumas con derecho a giro, producto de obligaciones derivadas de la inversión.
- Derecho a remitir al exterior las sumas recibidas como producto de la enajenación de la inversión dentro del país, o de la liquidación de la empresa o portafolio, o de la reducción de su capital.

En lo relativo a la solución de conflictos y controversias que puedan presentarse con ocasión de la aplicación del régimen de las inversiones de capital del exterior, y en todo lo tocante a las inversiones de capital del exterior, la legislación aplicable será la colombiana, sin perjuicio de lo dispuesto en los tratados o convenios internacionales vigentes.

Para fines de representación de los inversionistas de capital del exterior, éstos tendrán que nombrar un apoderado. Así lo consagra el artículo 24 del Estatuto, el cual hace referencia a las normas pertinentes consagradas en el Código de Procedimiento Civil, en el Código de Comercio, en el Estatuto Tributario, y en las demás normas concordantes y las que las sustituyan o modifiquen. Las normas aludidas del Estatuto Tributario (arts. 368, 370, 572 y 576 del E.T.), hacen referencia a los agentes retenedores, a los representantes que deben cumplir deberes formales, y a los obligados a declarar por los contribuyentes que no tengan residencia o domicilio en Colombia.

2.3.1.2. Regímenes especiales de inversión de capital del exterior

Al lado del régimen general de inversión de capitales del exterior en Colombia, existen regímenes especiales de acuerdo con el destino de la inversión, tal como ocurre con las inversiones destinadas a los sectores financiero, de hidrocarburos y minería. El artículo 15 de la Ley de 1991 establece que mediante normas de carácter general, podrán establecerse regímenes excepcionales para esta clase de sectores.

El Estatuto de Inversiones Internacionales consagra regímenes especiales de inversiones de capital del exterior para el sector financiero, el sector de hidrocarburos y minería, y las inversiones de portafolio (indirectas).

2.3.1.2.1. Sector financiero

Las inversiones de capital del exterior en las instituciones financieras¹¹⁵ pueden realizarse suscribiendo o adquiriendo acciones, bonos obligatoriamente convertibles en acciones o aportes sociales de carácter cooperativo en, cualquier proporción. Sin embargo, de acuerdo con el artículo 28 del Estatuto, cuando la transacción del inversionista del exterior tenga por objeto la adquisición del 10% o más de las acciones suscritas de cualquier entidad financiera sometida a la vigilancia de la Superintendencia Bancaria, será necesaria la aprobación previa del Superintendente Bancario, la cual se concederá cuando se considere que con la operación se fomente el bienestar público, y que se ha acreditado la solvencia patrimonial, profesional y moral de inversionista del exterior y de las personas involucradas en la operación.

En aquellos aspectos no regulados por el Estatuto de Inversiones Internacionales, la inversión extranjera en instituciones financieras se regirá por las disposiciones generales sobre la materia¹¹⁶.

¹¹⁵ Para efectos del presente Estatuto se entiende por instituciones financieras las definidas en el Estatuto Orgánico del Sistema Financiero, la Ley 45 de 1990 y sus normas complementarias. (Parágrafo, artículo 27, Resolución 51 de 1991 del CONPES)

¹¹⁶ “Inversión extranjera en el sector financiero y asegurador:

De acuerdo con las normas que regulan el sector financiero y asegurador (Decreto 663 de 1993 conocido como Estatuto Orgánico del Sistema Financiero), tanto los inversionistas nacionales como los extranjeros deben obtener autorización previa de la Superintendencia Bancaria en los siguientes casos:

Para adquirir el 10% o más de las acciones suscritas de cualquier entidad sometida a la vigilancia de la Superintendencia Bancaria, ya sea que se realice mediante una o varias operaciones por medio de las cuales se incrementa dicho porcentaje.

Para adquirir, directa o indirectamente, el 5% o más de las acciones suscritas o de los bonos obligatoriamente convertibles en acciones de una entidad financiera estatal en proceso de privatización. Igual autorización debe obtenerse cuando teniendo un porcentaje igual o superior al indicado, éste pueda incrementarse como consecuencia de la operación.

2.3.1.2.2. Sector de hidrocarburos y minería

La inversión de capital del exterior destinada a la exploración y explotación de petróleo y gas natural, a proyectos de refinación, transporte y distribución de hidrocarburos, y a la exploración, explotación, beneficio y transformación de minerales, están sujetas a un régimen especial. Dichas inversiones también estarán sujetas, cuando a ello haya lugar, a las condiciones previstas en el contrato respectivo entre Ecopetrol y el inversionista extranjero (art. 32 E.I.I.).

En cuanto a los derechos cambiarios para este sector, estos serán diferentes dependiendo de la actividad que realicen. Por ejemplo, para las empresas con capital del exterior que realicen inversiones en proyectos de refinación, transporte y distribución de hidrocarburos, así como para las del sector minero que inviertan en nuevos proyectos de exploración, explotación, beneficio y transformación de minerales, o empresas de servicios técnicos dedicadas exclusivamente al sector minero, regirán las disposiciones generales sobre derechos cambiarios contenidas en el Título II, Capítulo IV de la Resolución 51 de 1991 del CONPES, es decir, deben reintegrar siempre las divisas provenientes de sus ventas en moneda extranjera.

Por otro lado, las inversiones de las empresas con capital del exterior que se dediquen a la exploración y explotación de petróleo, aquellas que se dediquen exclusivamente a la prestación de servicios técnicos para la exploración y explotación de petróleo y que realicen contratos pagaderos en moneda extranjera, y aquellas que desarrollen nuevos proyectos de inversión para la exploración y explotación de gas natural y carbón, no estarán obligadas a reintegrar al país las divisas provenientes de sus ventas en moneda extranjera, sin perjuicio de la obligación de reintegro para atender sus gastos en moneda nacional. Estas empresas no podrán adquirir divisas en el mercado cambiario para atender sus gastos en el exterior (importaciones, servicio de deuda, servicios prestados por residentes en el exterior, etc.). Las importaciones de bienes de capital, repuestos

Ahora bien, tratándose de inversiones realizadas en esta misma clase de entidades, a través de fondos de inversión extranjera, se debe obtener la autorización previa de la Superintendencia Bancaria para adquirir más del 5% de las acciones con derecho a voto de la respectiva entidad.” (COINVERTIR, “Colombia, Marco Legal”, 2000).

y otros elementos para el empleo exclusivo de estas empresas, no serán reembolsables.

2.3.1.2.3. Inversión de capital del exterior de portafolio

Esta clase de inversiones de capital del exterior, se encuentra regulada por un régimen especial. Sin embargo, se regirán por las disposiciones generales sobre inversiones de capital del exterior en todo aquello que no haya sido especialmente regulado por el Estatuto.

Todas estas inversiones deben efectuarse mediante un fondo de inversión de capital extranjero, cuyo único objeto será la realización de transacciones en el mercado público de valores. Para el caso de documentos emitidos como resultado de un proceso de titularización inmobiliaria, ya sea por medio de oferta pública o privada, la inversión de portafolio también podrá realizarse por personas naturales.

El artículo 40 del Estatuto define los fondos de inversión de capital extranjero, como "...el patrimonio organizado bajo cualquier modalidad, en Colombia o en el extranjero, con recursos aportados por una o más entidades o personas naturales o jurídicas extranjeras, con el propósito de realizar inversiones en el mercado público de valores." Los fondos podrán realizar las operaciones para las cuales estén autorizados, cumpliendo las normas de administración, limitaciones en cuanto a la participación accionaria en una sociedad, operaciones no autorizadas y los requisitos de registro establecidas en el Estatuto.

Estos fondos pueden ser de dos clases: individuales e institucionales.

- Fondos Institucionales:

Están constituidos por varias personas o entidades extranjeras, o por una sola persona o entidad extranjera, cuyos recursos provienen de colocaciones públicas o privadas de cuotas o unidades de participación en el exterior, y cuyo objeto principal consiste en la realización de inversiones en uno o varios mercados de capitales del mundo. Dentro de la categoría de fondos institucionales se encuentran los fondos ómnibus, los cuales son aquellos organizados bajo la modalidad de cuentas colectivas sin participación proindiviso sobre el patrimonio de los inversionistas institucionales, administrados por intermediarios internacionales.

Para que un fondo institucional pueda operar en Colombia, debe haber sido autorizado por la Superintendencia de Valores, bien sea mediante autorización automática o mediante autorización previa.

En síntesis, estos fondos únicamente pueden invertir en títulos inscritos en el Registro Nacional de Valores y que se negocien en bolsa o a través de otros mecanismos que autorice la Superintendencia de Valores y, particularmente, en aquellos títulos que se enumeran en el artículo 52 de la Resolución 51 de 1991 del CONPES.

- Fondos Individuales:

Son aquellos que están organizados con recursos aportados por una sola entidad o persona extranjera y no requieren de ningún tipo de autorización especial. Pueden invertir en los mismos documentos o valores autorizados para los fondos institucionales.

Los derechos cambiarios relacionados con los fondos (institucionales e individuales) de inversión de capital del exterior, se encuentran consagrados en el artículo 47 de la Resolución 51 de 1991 del CONPES:

“Los reembolsos de capitales y las transferencias de utilidades correspondientes a las inversiones de portafolio se harán con arreglo al régimen general de inversiones de capital del exterior.

La transferencia al exterior de las utilidades netas correspondientes a las inversiones de portafolio podrá hacerse por períodos inferiores a un año.

Las utilidades netas generadas por la inversión se determinarán con base en el estado de cuentas que debidamente certificado por el revisor fiscal, presente el administrador local, con la constancia del pago de los impuestos correspondientes.”

Los rendimientos, las utilidades y el producto de la venta de los títulos poseídos podrán ser reinvertidos o girados al exterior en forma automática, cada vez que se liquide cualquier inversión por decisión del administrador del fondo.

2.3.2. Relación del Estatuto de Inversiones Internacionales con el régimen tributario

Como se ha podido observar en el estudio del régimen de inversiones de capital del exterior, la Resolución 51 de 1991 del CONPES regula principalmente temas cambiarios, entre otros (autorizaciones, prohibiciones, registro, administración, solución de controversias, jurisdicción aplicable, regímenes especiales.). No obstante, dicho estatuto no contiene una legislación tributaria específica para las inversiones internacionales, sino que mediante su artículo 75, ordena:

“Impuestos. Todo lo establecido en el presente Estatuto, debe entenderse sin perjuicio del pago previo de impuestos según lo ordenan las normas fiscales.”

Es decir que las inversiones de capital del exterior, están sujetas al régimen tributario general que también rige para la inversión colombiana y que, por otro lado, aquellas están sujetas a las normas especiales en los temas regulados por el Estatuto Colombiano de Inversiones Internacionales.

CAPITULO 3

ESTADOS UNIDOS: GRAN SOCIO COMERCIAL PARA COLOMBIA

3. ESTADOS UNIDOS: GRAN SOCIO COMERCIAL PARA COLOMBIA

3.1. SITUACION COMERCIAL ENTRE COLOMBIA Y ESTADOS UNIDOS¹¹⁷

La economía de Estados Unidos es la primera economía del mundo, y es el principal inversionista y socio comercial de Colombia. En efecto, en 1999, el 48.5% de nuestras exportaciones se dirigieron hacia ese país, así como el 42.1% del total de las importaciones colombianas provinieron de Estados Unidos. Igualmente, en el trimestre enero-marzo del año 2000, las exportaciones colombianas hacia Estados Unidos alcanzaron un total de US\$1.06 billones, sobre un total de exportaciones de US\$3.14 billones. Así, las exportaciones colombianas a Estados Unidos fueron el 33.77% del total de exportaciones durante el mismo período. Por otro lado, en ese mismo trimestre, las importaciones colombianas provenientes de Estados Unidos alcanzaron un total de US\$1.35 billones, sobre un total de importaciones de US\$2.79 billones. Así, las importaciones colombianas provenientes de Estados Unidos, fueron el 48.36% del total de importaciones durante el mismo período.

Debido a diversos factores, entre ellos la cercanía geográfica, las relaciones históricas, políticas, económicas y de cooperación, que unen a estos dos países, el mercado de Estados Unidos (el cual abarca cerca de 275 millones de habitantes, de los cuales cerca de 31 millones son latinos), ofrece grandes y atractivas oportunidades comerciales y de inversión para el mercado colombiano, y Colombia por su parte, también ofrece lo mismo para Estados Unidos.

El sistema económico de Estados Unidos se ha caracterizado por su estabilidad y por su orientación hacia el mercado y el comercio exterior. En 1999 su nivel de importaciones alcanzó US\$1 trillón, convirtiéndose en el mayor comprador mercancías en el mundo, participando en cerca del 23% del total del comercio mundial de importaciones.

El sostenido y continuo crecimiento económico de Estados Unidos ha sido generado por la expansión de la demanda agregada, lo cual ha causado un incremento en el índice de precios al consumidor¹¹⁸ de 1.7% en 1997 a 2.7% en

¹¹⁷ Datos estadísticos tomados del Ministerio de Comercio Exterior de Colombia, de la Asociación Nacional de Instituciones Financieras (ANIF) y de United States Census Bureau.

¹¹⁸ Índice de precios al consumidor (IPC). “Es el producto resultante de una investigación estadística de carácter estratégico, que permite medir la variación porcentual promedio de los precios al por menor de un conjunto de bienes y servicios de consumo final que demandan los consumidores en Colombia. Para entender mejor la naturaleza del IPC, se debe pensar en el índice como una medida del porcentaje de cambio, a través del tiempo, del costo promedio de una gran canasta de bienes y servicios comprados por los hogares de

1999. Durante los tres últimos años, la inflación ha tenido una tendencia al alza, alcanzando un 2.6% en 1999. Por su parte, la tasa de desempleo ha descendido del 4.9% en 1997 al 4.2% en 1999, la cual es la mas baja que se ha presentado en los últimos 30 años.

En 1999, el producto interno bruto de Estados Unidos se elevó a US\$8.8 trillones, alcanzando un nivel de casi cien veces que el de Colombia, y su crecimiento económico fue de 4.1%, 1999, mientras que en Colombia éste tuvo un crecimiento negativo de -4.3%.

Es importante destacar que la economía de Estados Unidos creció a una tasa promedio del 3% anual durante los años 90 y en un 32.7% en términos nominales en esta misma época, al pasar de un PIB de US\$ 6.683 billones en 1990 a uno de US\$8.867 billones en 1999. El sector servicios fue el que lideró este crecimiento, con un incremento del 345%, al pasar de US\$1.059 billones en 1990 a US\$3.655 billones en 1999.

Alrededor del 88% del PIB de Estados Unidos, corresponde a la industria privada, y el 12% restante corresponde al gobierno.

La historia económica de Estados Unidos muestra que, en términos relativos, es un país proteccionista en cuanto al comportamiento de las exportaciones y de las importaciones. Esta tendencia proteccionista se ve reflejada en que, no obstante es el mayor importador a nivel mundial, las importaciones se ven en cierta medida limitadas por la imposición de para-aranceles, cuotas, restricciones y otras disposiciones. Sin embargo, su tendencia a importar, supera su tendencia exportadora. Esto se explica debido al gran consumo doméstico que ha hecho que los bienes destinados a la exportación, sean consumidos internamente. De esta forma, las exportaciones de Estados Unidos han disminuido hasta un 3.5% en 1999, mientras que las importaciones se han incrementado en un 11.8%.

La balanza comercial de Estados Unidos, que históricamente ha sido negativa, mostró un aumento del déficit del 234 %, entre 1990 y 1999, al pasar de US\$ -109.631 millones en 1990 a US\$ -367.200 millones en 1999, el déficit más alto de la década.

Esta situación se ve agudizada, si se tiene en cuenta que el aumento de las importaciones de Estados Unidos es mucho mayor que el de las exportaciones,

Colombia, manteniendo constante la calidad y la cantidad de los bienes.”(Asociación Nacional de Instituciones Financieras – ANIF -).

puesto que, mientras las primeras crecieron en un 104.6% entre 1990 y 1999, las segundas lo hicieron en un 76.3%.

3.1.1. Importaciones de Estados Unidos

Entre 1990 y 1999, las importaciones estadounidenses crecieron en US\$541.8 billones, lo que representa un crecimiento del 104.6% en éste período.

Los principales proveedores de importaciones para Estados Unidos son:

En conjunto, los 5 principales proveedores (Japón, China, Canadá, República Federal Alemana y México) concentraron cerca del 69.5% del total del mercado de importaciones de ese país en 1999. Dentro de Latinoamérica, los principales proveedores después de México con cerca del 11.9% del mercado (US\$129.7 billones) son: Venezuela con el 1.1% del mercado (US\$11.9 billones), Brasil con el 1% (US\$11.8 billones) y Colombia con el 0.6% del mercado (US\$6.6 billones) en 1999, seguida por República Dominicana con el 0.3% (US\$4.2 billones).

En 1999, el 76% de las importaciones (US\$ 805 billones) que realizó Estados Unidos, entraron sin estar bajo ninguno de los esquemas preferenciales vigentes:

- 17.2% (US\$182.4 billones) entraron bajo el régimen NAFTA;
- 1.1% (US\$12.4 billones) bajo SGP;
- 0.16% (US\$1.75 billones) bajo el ATPA.

Las principales importaciones de Estados Unidos, las cuales suman el 55.7% de sus importaciones totales, son:

- Reactores nucleares, calderas, maquinas y aparatos mecánicos y sus partes, que representaron el 15.5% de las importaciones en 1999
- Vehículos y sus partes, que representaron el 14%
- Maquinaria y equipos eléctricos, electrodomésticos y sus partes, que representaron el 13.7%
- Combustibles minerales y materias bituminosas, que representaron el 7%
- Instrumentos y aparatos y sus partes, que representaron el 2.8%
- Prendas y complementos de vestir, excepto de punto, que representaron el 2.7% de las importaciones

3.1.2. Exportaciones de Estados Unidos

Las exportaciones de ese país alcanzaron un valor de US\$692.8 billones en 1999, lo cual representa un crecimiento del 76.3% en relación con 1990, cuando las exportaciones llegaron a US\$392.9 billones.

Los principales destinos de las exportaciones de los Estados Unidos son:

En primer lugar, Canadá (US\$166.6 billones) seguido por México (US\$86.98 billones), Japón (US\$57.5 billones), Reino Unido (US\$38.5 billones), y República Federal Alemana(US\$26.8 billones).

A nivel latinoamericano, los principales países de destino de las exportaciones de Estados Unidos, después de México son: Brasil, donde se dirigen el 1.9% de las exportaciones (US\$13.2 billones), Venezuela con el 0.77% (US\$5.3 billones), Argentina con el 0.71% (US\$4.9 billones) y Colombia con el 0.50% de las exportaciones (US\$3.5 billones) en 1999.

Por otro lado, desde la perspectiva colombiana, en 1999, la balanza comercial con respecto a Estados Unidos, arrojó un saldo positivo a favor de Colombia por US\$1.124 millones, la cual es la cifra más alta en el período 1991-1999; sólo se presentó una situación similar en 1991, cuando el saldo a favor de Colombia fue de US\$707 millones.

La balanza comercial colombiana mostró una gran recuperación, la cual venía presentando negativos para Colombia, cada vez mayores, desde 1993, llegando hasta US\$ -2.083 millones en 1997. Esta recuperación puede explicarse por el aumento de un 38.7% de las exportaciones hacia Estados Unidos entre 1998 y 1999, y por la caída de un -20.35% en las importaciones desde ese país, en el mismo período.

3.1.3. Importaciones colombianas provenientes de Estados Unidos

Entre 1991 y 1999, las importaciones provenientes de Estados Unidos pasaron de US\$1.810 millones a US\$4.099 millones, lo que representa un aumento del 126.5% de las importaciones desde Estados Unidos en ese período.

Los principales productos importados desde los Estados Unidos, los cuales concentran el 14.6% de las importaciones, son:

- Aparatos receptores con transmisor incorporado, que representaron el 5.6% de las importaciones con US\$318 millones
- Maíz duro amarillo, que representó el 3.7% de las importaciones con US\$209.5 millones
- Demás trigo duro, que representó el 2.0% de las importaciones con US\$112.7 millones
- Tortas y demás residuos sólidos de la extracción del aceite de soja, que representaron el 1.7% de las importaciones con US\$98.3 millones
- Computadoras, que representaron el 1.6% de las importaciones con US\$91 millones

3.1.4. Exportaciones colombianas hacia Estados Unidos

En 1999, las exportaciones totales colombianas hacia Estados Unidos alcanzaron un valor de US\$5.615,4 millones, lo cual representa un aumento del 123% en relación con 1991, año en el cual llegaron a US\$2.517 millones.

Las exportaciones no tradicionales alcanzaron un valor de US\$1.822 millones en 1999, lo cual representa un aumento del 65.6% en relación con 1991, año en el cual alcanzaron un valor de US\$1.100,6 millones. Entre 1998 y 1999, el valor de las exportaciones totales hacia Estados Unidos aumentó en un 38.7%, al pasar de US\$4.048,5 millones en 1998 a US\$5.615,4 en 1999. Dentro de ellas, las exportaciones no tradicionales aumentaron en un 21.1%, al pasar de US\$1.504 millones en 1998 a US\$1.822 millones en 1999.

Los principales productos no tradicionales exportados por Colombia hacia los Estados Unidos en 1999, agrupan el 61.8% del total de las exportaciones no tradicionales. Estos productos se listan a continuación:

- Pigmentos utilizados para la preparación de pinturas, que representaron el 16.3% de las exportaciones no tradicionales con US\$297.8 millones.
- Banano, que representó el 9.8% de las exportaciones no tradicionales con US\$177 millones.
- Demás flores y capullos frescos, cortados para ramos, que representaron el 9.7% de las exportaciones no tradicionales con US\$175.8 millones.
- Rosas frescas, que representaron el 7.9% de las exportaciones no tradicionales con US\$144.1 millones.
- Pantalones de punto de algodón para hombres o niños, que representaron el 4.4% de las exportaciones no tradicionales con US\$79.8 millones.

- Demás claveles frescos, que representaron el 4.0% de las exportaciones no tradicionales con US\$73.1 millones.
- Cemento Portland, que representó el 2.7% de las exportaciones no tradicionales con US\$47.6 millones.
- Esmeraldas trabajadas, sin engastar ni montar, que representaron el 2.6% de las exportaciones no tradicionales con US\$46.7 millones.
- Plátanos frescos, que representaron el 2.4% de las exportaciones no tradicionales con US\$42.9 millones.
- Claveles frescos en miniatura, que representaron el 2.0% de las exportaciones no tradicionales con US\$36.8 millones.

En cuanto a la inversión proveniente de Estados Unidos hacia Colombia entre los años 1997 y 1999, ésta representó un 29.8% del total de la inversión en Colombia, convirtiéndose así en el principal inversionista extranjero del país.

A pesar del lento crecimiento que tuvo la inversión proveniente de Estados Unidos durante el período comprendido entre 1997 y 1998, este país sigue manteniéndose como el principal inversionista extranjero en Colombia.

3.2. ASPECTOS TRIBUTARIOS RELEVANTES PARA LOS CIUDADANOS Y RESIDENTES DE ESTADOS UNIDOS QUE SE DIRIJAN AL EXTERIOR

Para exponer este tema, en primer lugar se hará referencia a los aspectos que tienen una mayor incidencia para los ciudadanos y residentes estadounidenses que se dirigen al exterior y allí realizan actividades (entre las cuales pueden contarse las actividades para el desarrollo de inversiones en el exterior) relacionados con el ordenamiento tributario interno de Estados Unidos, y posteriormente se identificarán los puntos que el Gobierno de Estados Unidos tiene en cuenta al celebrar tratados y convenios sobre tributación con otros países.

3.2.1. Aspectos del ordenamiento tributario interno de Estados Unidos con mayor incidencia para sus ciudadanos y residentes que se dirijan al exterior¹¹⁹

3.2.1.1. Aspectos generales

¹¹⁹ Datos obtenidos del Servicio Interno de Rentas Públicas del Gobierno de Estados Unidos, o Internal Revenue Service (IRS).

La Ley Federal de Impuestos de Estados Unidos, contiene una serie de provisiones que se aplican a los ciudadanos y extranjeros residentes de Estados Unidos que viven o trabajan en el exterior y que esperan recibir ingresos de fuente extranjera.

En primer lugar debe decirse que a los ciudadanos o extranjeros residentes de Estados Unidos, se les grava el ingreso que obtengan, tanto de fuente nacional, como de fuente extranjera, con el impuesto estadounidense sobre la renta, independientemente del lugar donde vivan. También estarán sujetos a los mismos requisitos formales y procedimentales relacionados con las declaraciones del impuesto al ingreso o renta, que se apliquen a los ciudadanos o residentes de Estados Unidos que vivan en Estados Unidos.

Sin embargo, la legislación estadounidense contempla varios beneficios relativos a los impuestos al ingreso, los cuales pueden aplicarse si se cumplen ciertos requisitos mientras se está viviendo en el exterior y se realizan servicios personales en un país extranjero (con respecto a Estados Unidos¹²⁰). Es así, que resultará posible excluir del ingreso, un monto limitado del ingreso obtenido en el exterior, así como excluir, o deducir del ingreso bruto una cantidad para vivienda en el exterior.

Igualmente, en la declaración tributaria, podrá reclamarse un crédito tributario o una deducción especificada, por concepto de los impuestos al ingreso que fueron pagados a un país extranjero. Todo esto sin perjuicio de los beneficios contemplados por los tratados y convenciones tributarias que Estados Unidos ha suscrito con varios países, los cuales permiten reducir el impuesto extranjero por pagar¹²¹.

3.2.1.2. Exclusiones y deducción

Es preciso escoger entre excluir el ingreso obtenido en el exterior y/o excluir o deducir el monto de vivienda extranjera.

¹²⁰ En adelante en este Capítulo, cuando se haga referencia un país extranjero, siempre se entenderá que es extranjero respecto a Estados Unidos.

¹²¹ A este último punto se hará referencia en el Capítulo 3.2.2. de esta obra.

Si se reclama la exclusión, no podrá reclamarse ningún crédito o deducción que se relacione con el ingreso excluido. Así, no será posible reclamar un crédito por impuestos extranjeros o una deducción por cualquier impuesto extranjero sobre la renta o ingreso pagado sobre el ingreso excluido.

Si se escogen las exclusiones por vivienda extranjera y por ingreso ganado en el exterior, debe determinarse primero la exclusión de vivienda.

La exclusión del ingreso obtenido en el exterior quedará entonces limitada al menor monto entre los siguientes:

- El límite anual de exclusión.
- El exceso del ingreso obtenido en el exterior sobre la exclusión por vivienda extranjera.

Una vez se ha escogido excluir el ingreso ganado en el exterior o el monto de vivienda, dicha opción tendrá efecto para todo ese año y todos los futuros años, a menos que se revoque, lo cual puede hacerse en cualquier año fiscal. Sin embargo, si se revoca la opción para un año fiscal, no podrá reclamarse la exclusión de nuevo dentro de los siguientes 5 años fiscales sin la aprobación del Servicio Interno de Rentas Públicas del Gobierno de Estados Unidos, o Internal Revenue Service (IRS).

3.2.1.2.1. Exclusión del ingreso obtenido en el exterior

Los ciudadanos o extranjeros residentes de Estados Unidos, podrán optar por excluir del ingreso bruto un monto limitado del ingreso obtenido en el exterior como resultado de los servicios prestados en un país extranjero. Para tener derecho a esta exención, es necesario diligenciar una declaración para reclamarla.

Para acceder a estos beneficios, será necesario que el domicilio tributario del contribuyente¹²² que eventualmente gozaría de la exclusión o la deducción, quede

¹²² Domicilio Tributario del Contribuyente: Es el área general del lugar principal de negocios, empleo, o cargo, sin importar el lugar en donde el contribuyente mantenga su hogar de familia. El domicilio tributario es el lugar en donde el contribuyente está de forma permanente o indefinida, comprometido a trabajar como empleado o trabajador independiente. Si el contribuyente no tiene un lugar regular o principal de trabajo debido a la naturaleza de su trabajo, su domicilio tributario será el lugar en donde regularmente vive. Si no tiene un lugar regular ni principal de negocios, ni un lugar donde vive regularmente, el contribuyente será considerado un itinerante y su domicilio tributario será el lugar donde esté trabajando.

Se considera que el contribuyente no tiene un domicilio tributario en un país extranjero por ningún período de tiempo durante el cual su domicilio (en sentido doméstico y no tributario) se encuentre en Estados Unidos.

en uno o más países extranjeros, y que dicho contribuyente sea uno de los siguientes:

- Ciudadano de Estados Unidos que sea residente efectivo (para efectos tributarios)¹²³ de uno o más países extranjeros durante un período ininterrumpido que incluye un año fiscal completo, o
- Un extranjero residente que sea ciudadano o nacional de un país con el cual Estados Unidos tenga un tratado de impuestos sobre el ingreso en vigencia y que además sea residente efectivo (para efectos tributarios) de un país extranjero o países extranjeros por un período ininterrumpido que incluya un año fiscal completo, o
- Un ciudadano o extranjero residente de Estados Unidos que esté físicamente presente en un país o países extranjeros durante por lo menos 330 días enteros durante cualquier período de 12 meses consecutivos. Los 330 días no tienen que ser consecutivos.

No será necesario cumplir el tiempo mínimo de los requisitos de residencia efectiva (para efectos tributarios) o de presencia física, si se ha tenido que abandonar el país debido a guerra, desorden civil o condiciones adversas similares en dicho país, que impidieron el desarrollo normal de los negocios. Debe demostrarse que los requisitos mínimos de tiempo se hubieran cumplido de no haber sido por las condiciones adversas.

3.2.1.2.1.1. Monto excludible

La ley estadounidense establece los siguientes montos máximos permitidos para estas exclusiones:

Debe aclararse que no necesariamente el domicilio (en sentido doméstico y no tributario) del contribuyente, se encuentra en Estados Unidos por encontrarse temporalmente en dicho país. Su domicilio tampoco estará necesariamente en Estados Unidos simplemente por tener en ese país una vivienda, aunque su cónyuge o dependientes usen o no dicha vivienda.

¹²³ Para obtener la residencia efectiva (para efectos tributarios), el contribuyente debe residir en un país extranjero por un período ininterrumpido que incluya un año fiscal entero, el cual va desde enero 1° hasta diciembre 31 para contribuyentes que diligencien sus declaraciones de ingresos sobre una base anual. Durante el período de residencia efectiva en un país extranjero, el contribuyente podrá dejar el país extranjero por cortos períodos o viajes temporales a Estados Unidos o a otro lugar para vacaciones o negocios. Para mantener su estatus como residente efectivo de un país extranjero, es necesario tener una clara intención de regresar de dichos viajes, sin demoras injustificadas, al lugar de residencia extranjera o a una nueva residencia efectiva, en otro país extranjero.

- En 1997, hasta US\$70,000
- En 1998, hasta US\$72,000
- En 1999, hasta US\$74,000
- En 2000, hasta US\$76,000
- En 2001, hasta US\$78,000
- Desde 2002, en adelante US\$80,000
- A partir del año 2008, el monto de US\$80,000 se ajustará por inflación.

Si se tiene derecho a la exclusión gracias a que se cumple el requisito de residencia efectiva (para efectos tributarios) o de presencia física, para sólo una parte del año, debe reducirse proporcionalmente el monto máximo con base en el número de días del año fiscal en los cuales se cumplió uno de estos dos requisitos.

3.2.1.2.2. Monto de vivienda

Los ciudadanos y extranjeros residentes cuyo domicilio tributario quede en un país extranjero y que además cumplan con los requisitos de residencia efectiva o de presencia física, vistos anteriormente, podrán reclamar una exclusión o una deducción del ingreso bruto, por los costos de vivienda en el exterior en los que razonablemente hubieren incurrido.

El monto de vivienda es el exceso, si lo hay, de los gastos permitidos para vivienda, respecto a un monto base¹²⁴. Los gastos para vivienda permitidos son los gastos razonables (como renta, servicios diferentes a cargas telefónicas, y seguros sobre propiedad real y personal), que se pagaron o en los cuales se incurrió durante el año fiscal, directamente por el contribuyente o a nombre suyo, por la vivienda en el extranjero del contribuyente y de su cónyuge y sus dependientes, si viven con el contribuyente. También pueden incluirse los gastos permitidos para vivienda de una segunda vivienda para el contribuyente o su cónyuge y dependientes, si no viven con él, debido a condiciones peligrosas, insalubres o de otro modo adversas que tengan lugar en el domicilio tributario del contribuyente. Los gastos permitidos para vivienda no incluyen el costo de las compras de la casa, salarios para empleados domésticos o intereses e impuestos deducibles.

¹²⁴ Monto Base: Es el 16% del salario anual de una categoría de empleados del Gobierno, sobre una base diaria, por el número de días del año en los que se cumplió el requisito de la residencia efectiva (para efectos tributarios) o de la presencia física. El salario anual es determinado el 1° de enero del año en que inicia el año fiscal.

3.2.1.2.2.1. Exclusión por monto de vivienda

La exclusión por monto de vivienda será por el menor valor entre:

- La parte del monto de la vivienda pagada por el empleador.
- Ingreso del contribuyente obtenido en el exterior.

Se podrá excluir del ingreso, todo el monto de vivienda (hasta los límites anteriormente mencionados). Si se reclama la exclusión, no podrá reclamarse crédito o deducción alguna, que se relacione con el ingreso excluido.

3.2.1.2.2.2. Deducción por monto de vivienda

No podrá reclamarse una deducción por monto de vivienda extranjera, si no se tiene ingreso de trabajo por cuenta propia.

En cuanto a los trabajadores por cuenta propia, éstos podrán deducir su monto de vivienda, siempre y cuando ninguno de estos montos se considere pagado por un empleador.

Si una persona es al mismo tiempo empleado y trabajador por cuenta propia, podrá deducir una parte de su monto de vivienda y excluir parte de él. Para determinar la parte que puede excluirse, debe multiplicarse el monto de vivienda por los montos dados por el empleador, y posteriormente debe dividirse ese resultado por el ingreso de la persona, obtenido en el exterior. Lo que no pueda excluirse, podrá deducirse.

La deducción por vivienda no podrá ser mayor que el ingreso del contribuyente obtenido en el exterior durante el año fiscal, menos el total de la suma de la exclusión del ingreso obtenido en el exterior más la exclusión por el monto de vivienda.

3.2.1.2.2.2.1. Traslado

Si no es posible deducir todo el monto de vivienda en un año fiscal, debido al límite para cada año, puede trasladarse la parte inutilizada al año siguiente, únicamente. Si no puede deducirse en el año siguiente, no puede trasladarse a ningún otro año. El monto del traslado que puede deducirse está limitado al

ingreso obtenido en el exterior durante el año del traslado, menos el total de la exclusión por ingreso obtenido en el exterior, exclusión y deducción por vivienda para ese año.

3.2.1.2.3. Restricciones de viaje

Estados Unidos ha impuesto unas restricciones llamadas “restricciones de viaje”. Si un contribuyente viola estas restricciones, no recibirá el tratamiento de residente efectivo (para efectos tributarios), ni de físicamente presente, en un país extranjero por ninguno de los días en que haya permanecido en un país violando estas restricciones (estas restricciones generalmente prohíben a los ciudadanos y residentes de Estados Unidos, que se comprometan en transacciones relacionadas con viajes hacia, desde, o dentro de ciertos países). En este sentido, el ingreso que se obtenga y que tenga como fuente dichos países, por servicios realizados durante un período de restricciones de viaje, no se tendrá como ingreso ganado en el exterior. Igualmente, los gastos de vivienda en que se incurra dentro de ese país (o fuera de ese país, para la vivienda de su cónyuge o dependientes) mientras se estén violando las restricciones de viaje, no pueden incluirse para determinar el monto de la vivienda extranjera. Actualmente, estas restricciones de viaje se aplican a Cuba, Libia e Irak.

3.2.1.3. Crédito por impuesto extranjero

Cuando el contribuyente haya pagado o acumulado impuestos extranjeros a favor de un país extranjero, sobre ingresos de fuente extranjera y esté sujeto a impuestos estadounidenses sobre el mismo ingreso, dicho contribuyente podrá tomar, o un crédito, o una deducción respecto a esos impuestos. Si toma una deducción, los impuestos extranjeros sobre la renta reducirán su ingreso estadounidense gravable. Si toma el crédito, los impuestos extranjeros sobre la renta reducirán el impuesto estadounidense a pagar. En la mayoría de los casos, es mejor para el contribuyente tomar los impuestos sobre ingresos extranjeros como un crédito por impuesto extranjero.

El crédito por impuesto extranjero pretende aliviar a los contribuyentes de Estados Unidos de la doble carga impositiva cuando su fuente extranjera de ingreso es gravada tanto por Estados Unidos, como por el país extranjero del cual provienen los ingresos. Generalmente, si la tasa extranjera del impuesto es más alta que la de Estados Unidos, no habrá impuesto estadounidense sobre el ingreso extranjero. Si la tasa extranjera es más baja que la de Estados Unidos, el

impuesto estadounidense sobre el ingreso extranjero estará limitado a la diferencia entre las tasas. Debido a que el crédito por impuesto extranjero se aplica sólo respecto al ingreso de fuente extranjera, no puede reducir impuestos estadounidenses sobre ingresos de fuente estadounidense.

El contribuyente no podrá tomar un crédito o una deducción por impuestos extranjeros, sobre montos excluidos del ingreso neto bajo la exclusión por ingreso obtenido en el extranjero o bajo la exclusión por monto de vivienda.

3.2.1.3.1. Cuáles impuestos extranjeros califican para el crédito?

En términos generales, los impuestos extranjeros que califican para el crédito son los impuestos sobre el ingreso, pagados o acumulados durante el año fiscal a un país extranjero o a una posesión estadounidense¹²⁵.

Así, los impuestos extranjeros sobre salarios, dividendos, intereses y regalías, generalmente califican para el crédito.

Los demás impuestos extranjeros, como los que gravan la propiedad inmueble, no califican para este crédito, pero el contribuyente los puede deducir, y por otro lado, reclamar el crédito por impuesto extranjero para aquellos impuestos que sí sean sobre ingresos extranjeros.

Es posible que la autoridad tributaria extranjera califique un gravamen como “impuesto sobre el ingreso”, aunque para la ley estadounidense dicho impuesto no sea considerado como tal. Para efectos de este crédito, predominará la concepción de la ley de Estados Unidos en cuanto a la determinación de un gravamen como impuesto sobre el ingreso.

Si un país extranjero le devuelve al contribuyente sus pagos tributarios en la forma de subsidio, estos pagos no calificarán para el crédito tributario extranjero. Un subsidio puede ser otorgado por cualquier medio pero debe estar determinado, directa o indirectamente, en relación con el monto del impuesto extranjero pagado o acumulado, o en relación con la base usada para determinar dicho impuesto.

El término “subsidio” incluye cualquier tipo de beneficio. Algunas formas de otorgar un subsidio pueden ser: reembolsos, créditos, deducciones, pagos o liberación de obligaciones.

¹²⁵ Posesiones Estadounidenses: Puerto Rico, Guam, Islas Marianas del Norte y Samoa Americana.

No podrá reclamarse el crédito por impuesto extranjero, para los impuestos sobre ingresos pagados a un país extranjero, si puede creerse razonablemente que el monto va a ser reembolsado, acreditado, rebajado, suprimido, o perdonado si el contribuyente así lo reclama.

3.2.1.3.2. Quiénes pueden reclamar el crédito por impuesto extranjero?

Aquellos que hayan pagado el impuesto extranjero sobre ingreso y que estén sujetos al pago de impuestos estadounidenses sobre ingreso de fuente extranjera, tienen derecho a reclamar el crédito por impuesto extranjero.

3.2.1.3.3. Opción de tomar el crédito o la deducción

En cada año fiscal, el contribuyente podrá escoger entre, tomar el monto de cualquier impuesto extranjero sobre la renta, pagado o acumulado durante el año, bien sea como un crédito por impuesto extranjero, o como una deducción especificada. Esta opción podrá cambiarse para cada año fiscal.

3.2.1.3.4. Momento para tomar o cambiar la decisión

El contribuyente podrá tomar su decisión sobre el reclamo de una deducción o un crédito, y también podrá cambiar dicha decisión, en cualquier momento dentro de los 10 años siguientes a la fecha establecida para diligenciar la declaración para el año fiscal para el cual se hace el reclamo. La toma o cambio de decisión debe realizarse en la declaración de impuestos (o en la declaración corregida) para el año en el cual la decisión vaya a hacerse efectiva.

EJEMPLO

Un ciudadano o residente de Estados Unidos ha pagado impuestos extranjeros durante los últimos 13 años y ha escogido deducirlos en su declaración estadounidense de impuestos sobre ingresos. Dicho ciudadano o residente diligenció las declaraciones y pagó sus responsabilidades tributarias a tiempo. En febrero de 2000, llenó una declaración corregida

para el año fiscal 1990, en la cual escogió tomar un crédito para sus impuestos extranjeros de 1990 porque ahora cae en cuenta de que el crédito le sería más beneficioso que la deducción para ese año. Debido a que su declaración para 1990 no vence sino hasta el 17 de abril de 2001, esta opción está aún dentro del tiempo (dentro de 10 años).

Debido al límite existente sobre el crédito para sus impuestos extranjeros de 1990, el ciudadano o residente ha dejado inutilizados los impuestos extranjeros de 1990. Para darle uso a estos impuestos, dicho contribuyente primero devuelve los impuestos extranjeros inutilizados y los reclama como crédito, en los dos años fiscales precedentes. Si no puede reclamar todos los créditos en esos 2 años, procede a adelantarlos a los 5 años que sigan al año en el cual surgieron.

Debido a que originalmente no escogió tomar el crédito por sus impuestos extranjeros, y el período de 10 años para poder cambiar la opción de 1988 y 1989 ya pasó, el ciudadano o residente de Estados Unidos ya no podrá trasladar los impuestos extranjeros inutilizados de 1990, de regreso a los años fiscales 1988 y 1989.

Debido a que los períodos de 10 años no han pasado para sus declaraciones de 1991 a 1995, el contribuyente aún puede escoger trasladar hacia adelante cualquier impuesto extranjero inutilizado en 1990. Sin embargo, debe reducir los impuestos extranjeros inutilizados de 1990 que trasladó hacia adelante por el monto que hubiera sido permitido como traslado hacia atrás, si hubiera hecho dicho traslado a los años fiscales 1988 y 1989 a tiempo.

Para escoger el crédito por impuesto extranjero, generalmente debe llenarse un formulario especial (formulario 1116) y adjuntarlo a la declaración de impuestos estadounidense. Para optar por reclamar los impuestos como una deducción especificada, debe usarse un formulario especial diferente (formulario 1040).

Sin embargo, es posible acceder a una exención que le permita al contribuyente reclamar el crédito por impuesto extranjero sin usar el formulario 1116. Para esto, es necesario que el contribuyente cumpla con todas las condiciones que a continuación se señalan:

- Es una persona natural.
- Su única fuente extranjera de ingreso durante el año gravable es un ingreso pasivo (dividendos, intereses, regalías) que le es reportado en una declaración al portador.

- Sus impuestos extranjeros para el año fiscal, no son más de US\$300 (US\$600 si llena un formulario conjuntamente) y le son reportados en una declaración al portador.
- Elige este procedimiento para el año fiscal.

Si se hace esta elección, el contribuyente no podrá trasladar hacia adelante ni hacia atrás ningún impuesto extranjero hacia o desde este año fiscal.

3.2.1.3.5. Por qué puede ser mas conveniente escoger el crédito?

Aunque ninguna regla cubre todas las situaciones, generalmente es mejor tomar un crédito por impuestos extranjeros, en lugar de deducirlos. Esto se debe a diversos motivos, principalmente, los que se enumeran a continuación:

- Un crédito reduce el impuesto sobre el ingreso estadounidense sobre una base de dólar-por-dólar, mientras una deducción sólo reduce el ingreso sujeto a impuesto (el beneficio se multiplica por una fracción).
- El contribuyente puede escoger tomar el crédito por impuesto extranjero aunque no especifique sus deducciones. Después le será permitida la deducción estándar en adición al crédito, y
 - Si el contribuyente escoge tomar un crédito por los impuestos extranjeros pagados, y los impuestos pagados exceden el límite del crédito para el año fiscal, podrá trasladar hacia delante (5 años) o hacia atrás (2 años) el exceso a otro año fiscal.

En todo caso debe recalcar que no hay una regla específica para escoger el método más ventajoso. Si los impuestos sobre ingresos extranjeros fueron impuestos a altas tasas, y la proporción de ingreso extranjero en relación con el ingreso estadounidense es pequeño, al final resultará un menor impuesto si se realiza la deducción del impuesto a la renta extranjero. En cualquier caso, debe determinarse el impuesto a pagar de las dos formas (tomando el impuesto sobre ingreso extranjero como crédito y como deducción) y posteriormente usar el método que resulte más beneficioso.

3.2.1.3.6. Aplicabilidad de la opción

Como regla general, el contribuyente debe escoger entre tomar el crédito o la deducción, y su decisión se aplicará para todos los impuestos a la renta extranjeros.

Si se escoge tomar el crédito para los impuestos extranjeros, debe tomarse el crédito para todos ellos. No se podrá deducir ninguno de ellos. Al contrario, si se opta por deducir los impuestos extranjeros, deben deducirse todos ellos. No podrá tomarse crédito por ninguno de ellos.

Hay algunas excepciones para esta regla general, las cuales se describen a continuación bajo el subtítulo "impuestos extranjeros no admitidos como crédito".

3.2.1.3.7. Impuestos extranjeros no admitidos como crédito

No podrá reclamarse un crédito por impuesto extranjero por impuestos a la renta pagados o acumulados bajo las siguientes circunstancias (sin embargo, es posible reclamar deducciones por estos impuestos):

3.2.1.3.7.1. Impuestos de ciertos países extranjeros

No podrá reclamarse el crédito por impuesto extranjero para impuestos a la renta pagados o acumulados a ningún país, si el ingreso que dio pie al impuesto corresponde a un período (período sanción) durante el cual:

- El Secretario de Estado de Estados Unidos, ha designado al país como uno de los que repetidamente brinda apoyo para actos de terrorismo internacional.
- Estados Unidos ha tornado más severas las relaciones diplomáticas con ese país, o no las tiene, o
- Estados Unidos no reconoce al gobierno de ese país, a menos que ese gobierno sea elegible para comprar artículos o servicios de defensa bajo la Ley de Control de Exportación de Armas de Estados Unidos.

Los países que en 1999 no clasificaron para el crédito por impuesto extranjero, son: Cuba, Irán, Irak, Libia, Corea del Norte, Sudán y Siria.

El ingreso que es pagado a través de una o más entidades es tratado como proveniente de uno de los países extranjeros anteriormente nombrados, si la fuente original del ingreso es uno de dichos países.

3.2.1.3.7.2. Impuestos sobre ciertos dividendos

No podrá reclamarse un crédito de impuesto extranjero por impuestos retenidos sobre dividendos pagados o acumulados después del 4 de septiembre de 1997, si cualquiera de las siguientes circunstancias, se aplica a los dividendos:

- Los dividendos corresponden a acciones que el contribuyente poseyó por menos de 16 días durante el período de 30 días que se inicia 15 días antes de la fecha del dividendo.
- Los dividendos corresponden a un período o períodos que suman más de 366 días sobre acciones preferenciales que el contribuyente poseyó por menos de 46 días durante el período de 90 días que inicia 45 días antes de la fecha del dividendo. Si el dividendo es por un período no mayor de 366 días, la regla del párrafo anterior se aplica a la acción preferencial.
- EXCEPCION: Los corredores de valores que activamente realicen negocios en un país extranjero, podrán reclamar un crédito por impuesto extranjero, para impuestos pagados sobre dividendos sin atender al tiempo por el cual poseyó las acciones.

3.2.1.3.8. Límite del crédito por impuesto extranjero

Este crédito no puede ser mayor a la parte del impuesto estadounidense por pagar sobre el ingreso, correspondiente al ingreso gravable de fuentes extranjeras a Estados Unidos. Así, en el evento en que no haya impuestos estadounidenses por pagar sobre el ingreso, o en el que todos los ingresos extranjeros sean excluibles, no podrá reclamarse un crédito por impuestos extranjeros.

El contribuyente no estará sujeto a este límite y podrá reclamar el crédito, si cumple con los siguientes requisitos (los mismos anteriormente nombrados al señalar los casos en que el contribuyente puede reclamar el crédito sin necesidad de usar el formulario 1116):

- Es un individuo.

- Su única fuente de ingreso extranjero para el año fiscal es ingreso pasivo (dividendos, intereses, regalías, etc.), que es reportado a él mediante una declaración al portador.
- Sus ingresos extranjeros para el año fiscal no superan los US\$300 (US\$600 si se trata de una declaración conjunta) y se le reportan en una declaración al portador.
- Elige este procedimiento para el año fiscal.

3.2.1.3.9. Traslado hacia atrás y hacia adelante

Si los impuestos extranjeros que fueron pagados o aquellos en los que se incurrió durante el año fiscal, exceden el límite del crédito mencionado anteriormente, el contribuyente podrá trasladar hacia adelante (hasta los siguientes 5 años fiscales) o hacia atrás (hasta los 2 años fiscales precedentes) el impuesto extranjero inutilizado como crédito. Si el contribuyente deduce los impuestos extranjeros en un año fiscal, no podrá atrasar ni adelantar los impuestos extranjeros inutilizados a ese año. Esto se debe a que no es posible tomar la deducción y el crédito al mismo tiempo, para los impuestos extranjeros sobre ingresos, en el mismo año fiscal.

3.2.1.3.10. Créditos en los tratados tributarios

Estados Unidos es partidario de los tratados tributarios que buscan, en parte, prevenir la doble tributación del mismo ingreso por parte de Estados Unidos y del otro país contratante. Algunos tratados tienen reglas especiales que deben considerarse al determinar el crédito tributario extranjero si se es ciudadano de Estados Unidos residente en el otro país contratante. Estas reglas generalmente permiten un crédito adicional para parte del impuesto establecido por el país socio del tratado sobre ingreso de fuente estadounidense. Este es un crédito diferente y adicional al su crédito por impuesto extranjero para impuestos extranjeros pagados o acumulados sobre ingresos de fuente extranjera. Dentro de los tratados que contemplan este crédito adicional, se encuentran aquellos que Estados Unidos ha suscrito con Australia, Austria, Canadá, República Checa, Finlandia, Francia, Alemania, Irlanda, Israel, México, Holanda, Nueva Zelanda, Portugal, República Eslovaca, Sur Africa, España, Suecia y Suiza.

3.2.2. Aspectos de los tratados y convenios sobre tributación suscritos por Estados Unidos con mayor incidencia para sus ciudadanos y residentes que se dirijan al exterior

Estados Unidos ha suscrito tratados y convenios sobre tributación con diversos países, bajo los cuales los ciudadanos y residentes de Estados Unidos que están sujetos a impuestos establecidos por los países extranjeros suscriptores de dichos tratados, tienen derecho a ciertos créditos, deducciones, exenciones y reducciones en las tasas de los impuestos de dichos países extranjeros.

Los tratados generalmente benefician a los residentes de Estados Unidos y dejan por fuera de estos beneficios a los ciudadanos de Estados Unidos que no son residentes de dicho país. Sin embargo, ciertos beneficios y salvaguardas de los tratados, como las disposiciones en contra de tratos discriminatorios, también tienen aplicación a favor de los ciudadanos de Estados Unidos residentes en los países del tratado.

Los ciudadanos de Estados Unidos que residen en un país extranjero también pueden tener derecho a los beneficios bajo los tratados tributarios de ese país con terceros países.

3.2.2.1. Beneficios comunes

Aunque cada tratado contiene disposiciones diferentes, razón por la cual es necesario examinar su contenido para determinar cuáles beneficios se aplican para cada caso particular, es posible hacer una descripción general de los beneficios que con más frecuencia se encuentran en los tratados tributarios.

Normalmente en estos tratados se contemplan exenciones tributarias otorgadas a:
Pagos por servicios personales.

Pagos a Profesores, maestros e investigadores.

Montos recibidos por estudiantes y aprendices.

Salarios y pensiones pagadas por un Gobierno Extranjero

Debe aclararse que los créditos, deducciones, exenciones, reducciones en las tarifas y otros beneficios de los tratados tributarios están sujetos a condiciones y restricciones que varían de un tratado a otro. Del mismo modo, los beneficios de algunos tratados no están contemplados por otros.

Los aspectos de los tratados tributarios que guardan una mayor relación con el tema de inversión extranjera, teniendo en cuenta la aclaración realizada, son los siguientes:

- Ingresos por servicios personales:

Los residentes de Estados Unidos que se encuentren en el otro país contratante por un número de días limitado en el año fiscal, y que cumplan con ciertos requisitos, podrán estar exentos de los impuestos que graven los ingresos obtenidos como pago por los servicios personales realizados en ese país.

- Ingresos por inversiones:

Los ingresos por inversiones (como intereses y dividendos) que los residentes de Estados Unidos reciban, provenientes del otro país contratante, podrán estar exentos de los impuestos de ese país que recaigan sobre ingresos, o estar gravados a tasas menores.

Muchos tratados otorgan exenciones para las ganancias de capital (distintas a las ventas de inmuebles en la mayoría de los casos), siempre y cuando se cumplan los requisitos especificados en cada tratado.

- Crédito tributario:

Los residentes de Estados Unidos que reciben ingresos provenientes de un país extranjero, o que son propietarios de capital en un país extranjero, generalmente resultan gravados por ese ingreso o capital por parte de Estados Unidos y del país extranjero.

La mayoría de los tratados permiten que estas personas reclamen un crédito contra los impuestos del otro país contratante, o una deducción de los impuestos de ese otro país, basada en el impuesto sobre el ingreso pagado en Estados Unidos.

- No discriminación:

Casi todos los tratados tributarios de Estados Unidos disponen que el otro país contratante no podrá discriminar en el tratamiento otorgado a los ciudadanos de Estados Unidos que sean residentes del otro país del tratado, y aquel

otorgado a sus propios ciudadanos, cuando unos y otros se encuentran en circunstancias similares, mediante la imposición de impuestos más onerosos sobre los ciudadanos de Estados Unidos.

- Cláusulas de salvaguarda:

Los tratados de Estados Unidos contienen cláusulas de salvaguarda según las cuales los tratados no afectarán la tributación estadounidense de sus propios ciudadanos y residentes.

Las medidas de los tratados son generalmente recíprocas (se aplican a los dos países contratantes).

Algunos tratados tributarios buscan evitar que los residentes de un tercer país, obtengan los beneficios de los tratados. Por ejemplo, una sociedad extranjera puede no tener derecho a reducir las tasas de retención a menos que un porcentaje mínimo de sus socios corresponda a ciudadanos o residentes de Estados Unidos o del otro país del tratado.

3.2.2.2. Estructura general de los tratados de Estados Unidos sobre el impuesto sobre la renta

El propósito principal de estos tratados consiste en evitar la doble tributación y prevenir la evasión fiscal, respecto a los impuestos sobre la renta o el ingreso.

Los tratados sobre tributación que Estados Unidos ha suscrito, se basan en los modelos de la OECD (Organisation for Economic Co-operation and Development), de la ONU (Organización de Naciones Unidas), y en el modelo expedido por el Gobierno de Estados Unidos. Este último toma muchos elementos de los dos modelos, especialmente del expedido por la OECD.

La estructura general que se presenta a continuación, se basa en el modelo de tratado de Estados Unidos sobre el impuesto sobre la renta, expedido por el Gobierno de ese país el 20 de Septiembre de 1996. Al presentar esta estructura se harán referencias al modelo de tratado de la OECD, en aquellos artículos en los cuales se presentan diferencias.

3.2.2.2.1. Tabla de artículos

Artículo 1 - Alcance general

La convención se aplica a los residentes de Estados Unidos o del otro país contratante, excepto donde los términos de la Convención establezcan lo contrario.

Algunas disposiciones podrán aplicarse a personas que no sean residentes en ninguno de los países contratantes. Por ejemplo, algunas disposiciones sobre servicio gubernamental podrán aplicarse a un empleado de un país contratante que no sea residente de ninguno de esos países; o con relación a las disposiciones sobre intercambio de información y asistencia administrativa, la información podrá ser intercambiada respecto a residentes de terceros países.

Algunas disposiciones otorgan beneficios a ciudadanos y residentes, que no existen bajo la ley interna.

Artículo 2 - Impuestos contemplados

En este artículo se especifica a cuáles impuestos de Estados Unidos y a cuáles impuestos del otro país contratante se aplicará la convención.

Se dispone que los impuestos estadounidenses cubiertos son los impuestos federales sobre la renta establecidos por el Código Federal, junto con los impuestos sobre artículos de uso y consumo establecidos respecto a las fundaciones privadas. Los impuestos de seguridad social, aunque podrían ser vistos como impuestos sobre la renta, son específicamente excluidos de la cobertura. Estos impuestos son generalmente tratados en los acuerdos bilaterales sobre seguridad social.

Excepto en lo relacionado con la no discriminación en el tratamiento tributario, los impuestos estatales y locales de Estados Unidos, no están cubiertos por la Convención.

En este artículo también se dispone que las autoridades competentes de los países contratantes se notificarán mutuamente sobre cambios significativos en sus leyes tributarias o en otras leyes que afecten sus obligaciones bajo la Convención. El término "significativo" significa que los cambios deben reportarse como relevantes para la operación de la Convención. Otras leyes que pueden afectar

las obligaciones de un país contratante bajo la Convención, pueden incluir, por ejemplo, leyes que afecten el secreto bancario.

Las autoridades competentes también están obligadas a notificarse mutuamente sobre materiales oficiales publicados concernientes a la aplicación de la Convención. Este requisito abarca materiales como explicaciones técnicas, regulaciones, fallos y decisiones judiciales relacionadas con la Convención.

En el modelo de la OECD se realiza una descripción general de los impuestos que resultan cobijados por el tratado (Ej: Impuestos sobre los ingresos). En cambio en el modelo de Estados Unidos se realiza una lista de los impuestos específicos de cada uno de los países contratantes, que resultan cubiertos por el tratado.

Artículo 3 - Definiciones generales

Este artículo consagra las definiciones generales de diversos términos, entre otros, los siguientes: Persona, empresa, tráfico internacional, autoridad competente (la de Estados Unidos es el Secretario del Tesoro o su delegado), Estados Unidos (Incluye los Estados, el Distrito de Columbia y el mar territorial de Estados Unidos. No incluye Puerto Rico, las Islas Vírgenes, Guam o cualquier otra posesión o territorio estadounidense.), nacional (individuo que es ciudadano o nacional del país, y cualquier persona legal, consorcio o asociación que derive su calidad, cualquiera que esta sea, de la ley vigente en el país en el cual esté establecida.), entidad gubernamental calificada, etc.

También dispone que en la aplicación de la Convención, cualquier término usado pero no definido en ella, tendrá el mismo significado que tiene bajo la ley del país contratante cuyo impuesto está siendo aplicado, a menos que el contexto requiera otra cosa.

Si el significado de un término no puede determinarse bajo la ley de un país contratante, o si hay un conflicto en los significados entre los dos países que dificulte la aplicación de la Convención, las autoridades competentes, establecerán un significado común para prevenir la doble tributación o promover y apoyar cualquier otro propósito de la Convención.

Las definiciones de este artículo, son más específicas que aquellas que pueden encontrarse en el modelo de la OECD.

En cuanto a la definición de “tráfico internacional”, el modelo de la OECD establece que el operador de la nave o aeronave debe tener su lugar efectivo de administración en un Estado Contratante, a diferencia del modelo de tratado de Estados Unidos el cual no establece esta limitación.

Artículo 4 - Residencia

Este artículo sienta las reglas para determinar si una persona es residente de un país contratante para efectos de la Convención. Generalmente, sólo los residentes de los países contratantes pueden reclamar los beneficios de la Convención.

La determinación de la residencia para efectos del tratado, busca primero la responsabilidad de la persona para pagar impuestos como residente bajo las respectivas leyes tributarias de los países contratantes. Si una persona es residente de los dos países contratantes bajo sus respectivas leyes tributarias, este artículo procede, si es posible, a asignar un solo país de residencia a esa persona para efectos de la Convención, mediante el uso de reglas para resolver la situación.

Artículo 5 - Domicilio permanente

Este artículo establece que el domicilio permanente es el lugar fijo de negocios, mediante el cual la actividad de una empresa es total o parcialmente desarrollado.

Del mismo modo, establece excepciones a la regla general mediante una lista de actividades que pueden desarrollarse mediante una base fija de negocios, pero sin constituir un domicilio permanente. La combinación de estas actividades no dará lugar a la constitución de un domicilio permanente. En relación con este tema, el modelo de la OECD establece que la combinación total de estas actividades debe ser de carácter preparatorio o auxiliar, mientras que el modelo de Estados Unidos no realiza esta aclaración pues considera que la combinación total de las actividades que tengan este carácter, siempre será de carácter preparatorio o auxiliar.

Artículo 6 - Ingreso proveniente de propiedad inmueble

Según este artículo, por regla general, el ingreso de un residente de un país contratante derivado de propiedad inmueble situada en el otro país contratante, puede ser gravado en el país contratante en el cual se encuentra ubicado el inmueble. Este ingreso incluye los provenientes de agricultura y bosques (silvicultura). Incluye también ingresos por el uso directo por parte del propietario, e ingresos por alquilar la propiedad.

Artículo 7 - Utilidades de negocios

Este artículo consagra reglas para la tributación por parte de un país contratante sobre las utilidades de la actividad de una empresa del otro país contratante.

Según la regla general, las utilidades por la actividad de una empresa de un país contratante no serán gravadas por el otro país contratante a menos que la empresa desarrolle la actividad en ese otro país contratante a través de un domicilio permanente situado ahí. Cuando esta condición se cumple, el país en el cual la empresa tenga domicilio permanente, podrá gravar las utilidades de la empresa, pero sólo sobre la base neta, y sólo sobre el ingreso que sea atribuible al domicilio permanente.

En este artículo también se consagran reglas para atribuir las utilidades de un negocio a un domicilio permanente.

Para determinar las utilidades, deben deducirse las expensas para propósitos de establecer el domicilio permanente, asegurando que las utilidades del negocio sean gravadas sobre una base neta.

Se establece además que el ingreso derivado de transporte aéreo y marítimo en el tráfico internacional, será gravable sólo en el país de residencia de la empresa, sin importar si es atribuible a un domicilio permanente situado en el país fuente.

Este artículo establece que las utilidades del negocio son los ingresos derivados de cualquier transacción o negocio. Incluye ingreso atribuible a contratos especulativos y otros instrumentos financieros, y el ingreso derivado de renta de propiedad tangible.

El modelo de la OECD incluye una disposición adicional según la cual, un Estado Contratante en ciertas circunstancias, podrá determinar las ganancias atribuibles a un establecimiento permanente sobre la base de un prorrateo del total de las

ganancias de la empresa. El modelo de Estados Unidos no incluye esta disposición porque la considera innecesaria.

Artículo 8 - Transporte aéreo y marítimo

Este artículo gobierna la tributación en relación con las ganancias de la operación de naves y aeronaves en el tráfico internacional. Dispone que las ganancias de una empresa de un país contratante derivadas de la operación de tráfico internacional son gravables sólo en ese país contratante.

Artículo 9 - Empresas asociadas

Este artículo incorpora en la Convención el principio de “distancia de brazo” reflejado en las disposiciones estadounidenses para ponerle precio a las transferencias domésticas. Provee que, cuando empresas relacionadas se comprometen en una transacción en condiciones que no son a “distancia de brazo”, los países contratantes podrán hacer los ajustes apropiados al ingreso gravable y a la responsabilidad tributaria de las empresas relacionadas, para reflejar cuál sería el impuesto y el ingreso de dichas empresas con respecto a la transacción, si hubiera habido una relación a “distancia de brazo” entre ellas.

Artículo 10 - Dividendos

Este artículo consagra reglas para la tributación de los dividendos pagados por un residente en un país contratante a un propietario beneficiario que se encuentre en el otro país contratante. El artículo dispone la total tributación de dichos dividendos por parte del país de residencia, y un derecho limitado de tributación para el país fuente. También consagra reglas para la imposición del impuesto sobre las ganancias de sucursales por parte del país fuente.

El derecho del país de residencia del accionista de gravar los dividendos que surjan en el país fuente, es preservado por este artículo, al permitir que un país contratante grave a sus residentes sobre los dividendos pagados a ellos por parte de un residente del otro país contratante.

Este artículo también consagra reglas para determinar las tarifas de las retenciones que cada país contratante practicará sobre los dividendos que se paguen a los residentes del otro país contratante.

El término “dividendos” es definido por este artículo de forma amplia y flexible. La definición pretende cubrir todo aquello que implique un rédito compensatorio sobre una inversión en una sociedad, de la forma en que esté determinado por la ley de impuestos del Estado de la fuente.

El término “dividendos” incluye el ingreso de acciones, u otros derechos societarios que no son tratados como deuda bajo la ley del país fuente, que participa en las ganancias de la compañía. El término también incluye el ingreso que esté sujeto al mismo tratamiento tributario que el ingreso de acciones por la ley del país de fuente. Así, un dividendo constructivo que resulte de una transacción distinta a las de distancia de brazo entre una sociedad y una parte relacionada es un dividendo. En el caso de Estados Unidos, el término “dividendo” incluye montos tratados como dividendos bajo la ley estadounidense tras la venta o redención de acciones o tras la transferencia de acciones en una reorganización.

Según este artículo, el derecho de un país para gravar los dividendos pagados por una compañía que sea residente del otro país, está restringido a los casos en los cuales los dividendos son pagados a un residente de ese país o son atribuibles a un domicilio permanente o base fija en ese país.

Artículo 11 - Intereses

Este artículo especifica la jurisdicción tributaria de los países fuente y de residencia sobre el ingreso por intereses y define los términos necesarios para aplicar el artículo.

Establece la regla general, en virtud de la cual se otorga al país de residencia el derecho exclusivo, de tributar los intereses poseídos por sus residentes provenientes del otro país contratante.

Artículo 12 - Regalías

El artículo 12 especifica la jurisdicción tributaria de los países fuente y de residencia, sobre las regalías y define los términos necesarios para aplicar el artículo.

La regla general consagrada en este artículo, otorga al país de residencia del dueño beneficiario de las regalías el derecho exclusivo de gravar las regalías provenientes del otro país contratante.

A diferencia del modelo de la OECD, este artículo no se refiere al monto “pagado” a un residente del otro Estado Contratante. La omisión de este término pretende eliminar la creencia según la cual un monto debe pagarse efectivamente al residente antes de sujetarse a lo dispuesto por este artículo. De esta forma, a los montos acumulados no pagados, también se les aplicará este artículo.

Artículo 13 - Ganancias

Este artículo asigna la jurisdicción principal o exclusiva, al país de residencia o al país fuente, sobre las ganancias provenientes de la enajenación de propiedad mueble o inmueble y define los términos necesarios para aplicar el artículo.

El artículo preserva el derecho no exclusivo del país fuente para gravar las ganancias atribuibles a la enajenación de propiedad inmueble situada en ese país. Así se permite que Estados Unidos pueda gravar las ganancias obtenidas por un residente del otro Estado Contratante atribuibles a la enajenación de propiedad inmueble ubicada en Estados Unidos. Las ganancias atribuibles a la enajenación de propiedad inmueble, incluyen las ganancias de cualquier otra propiedad que sea tratada como interés de propiedad inmueble, de acuerdo con lo dispuesto en este mismo artículo.

El término “intereses de la propiedad inmueble de Estados Unidos”, incluye acciones en una sociedad de ese país, que sea propietaria de intereses de propiedad inmueble de Estados Unidos suficientes para satisfacer pruebas de patrimonio en determinadas fechas. También incluye ciertas sociedades extranjeras que han optado por ser tratadas como sociedades de Estados Unidos para estos efectos.

El modelo de la OECD no se refiere a intereses de propiedad inmueble distintos a la propiedad inmueble misma.

Adicionalmente, este artículo limita la jurisdicción tributaria del país fuente respecto a las ganancias de la enajenación de naves, aeronaves o containers operados en el tráfico internacional o propiedad mueble perteneciente a la operación de dichas naves, aeronaves o containers. Cuando estos ingresos son

derivados por una empresa de un país contratante, es gravable sólo en ese país contratante. Esto es consistente con la regla general del artículo 8, la cual confiere derechos de tributación exclusivos sobre ingresos por transporte aéreo y marítimo internacional al país de residencia de la empresa que deriva dicho ingreso.

Este artículo otorga al país de residencia del enajenante el derecho exclusivo de gravar las ganancias provenientes de enajenaciones diversas. Entre otras, se refiere a la enajenación de acciones, de instrumentos de deuda y varios instrumentos financieros.

Artículo 14 - Servicios personales independientes

La Convención se refiere a diversas clases de ingreso por servicios personales, en diversos artículos. Este artículo se refiere a la clase general de ingreso proveniente de servicios personales independientes, y el artículo 15 se refiere a la clase general de ingreso proveniente de servicios personales dependientes. Los artículos 16 a 20, consagran excepciones y adiciones a estas reglas generales para pagos a los directores, ingresos de artistas y deportistas, pensiones respecto a ingresos por servicios personales, beneficios de seguridad social, anualidades, alimentos, salarios y pensiones de servicios gubernamentales, y ciertos ingresos de estudiantes y aprendices.

De acuerdo con la regla general consagrada por este artículo, un individuo residente de un país contratante que derive su ingreso de la realización de servicios personales de forma independiente, estará exento de impuestos respecto a ese ingreso por parte del otro país contratante. El ingreso puede ser gravado en el otro país contratante sólo si los servicios son realizados ahí y si además el ingreso es atribuible a una base fija que regularmente se encuentra a disposición del individuo en ese otro país para propósitos de realizar sus servicios.

El derecho para gravar conferido por este artículo respecto al ingreso por servicios personales independientes, es un poco más limitado que el del artículo 7 para gravar ganancias de negocios. En estos dos artículos el ingreso de un residente de un país contratante debe ser atribuible a un establecimiento permanente o base fija en el otro país para que ese otro país tenga derecho a gravar. En el artículo 14 el ingreso también tiene que ser atribuible a servicios realizados en ese otro país, mientras que el artículo 7 no exige este requisito.

Artículo 15 - Servicios personales dependientes

La regla general consagrada por este artículo, prorratea la jurisdicción tributaria sobre la remuneración derivada por un residente de un país contratante como empleado, entre los países de fuente y de residencia.

En cuanto a la remuneración por los servicios prestados por un residente de un Estado Contratante como empleado a bordo de una nave o aeronave operada en el tráfico internacional, se establece que dicha remuneración puede ser gravada sólo en el Estado en el cual reside el empleado si los servicios son prestados como miembro de la tripulación normal de la nave o aeronave.

Respecto a este tema, el modelo de la OECD dispone que dicho ingreso debe gravarse (de forma no exclusiva) en el Estado Contratante en el cual se encuentre ubicado el lugar de administración de la empresa empleadora. Esta disposición no es adoptada por Estados Unidos pues este país ejerce su jurisdicción tributaria sobre un empleado sólo si éste es ciudadano o residente de Estados Unidos, o los servicios son prestados por el empleado en Estados Unidos. Considera que no es posible establecer el impuesto simplemente porque un empleado trabaja para una empresa que es residente de Estados Unidos.

Artículo 16 - Pagos a los directores

Este artículo dispone que un país contratante puede gravar los pagos y otras compensaciones, efectuados por una compañía que sea residente de ese país, por concepto de los servicios prestados en ese país por parte de un residente del otro país contratante, en su calidad de director de la compañía.

Respecto a este punto, el modelo de la OECD conduce a resultados diferentes en ciertos casos. Bajo dicho modelo, un residente de un Estado Contratante que sea Director de una sociedad residente en el otro Estado Contratante, está sujeto a impuestos en ese otro Estado respecto a los pagos como director, independientemente del lugar en donde los servicios sean prestados.

Artículo 17 - Artistas y deportistas

Este artículo se refiere a la tributación en un país contratante de artistas y deportistas residentes en el otro país contratante por la realización de sus servicios como tales. El artículo se aplica tanto al ingreso de un artista o deportista que realice sus servicios en nombre propio como al que los realice en nombre de otra persona, bien sea como empleado de esa persona, o vinculado a ella de otra forma.

Artículo 18 - Pensiones, seguridad social, anualidades, alimentos.

Este artículo se refiere a la tributación de pensiones y anualidades privadas, beneficios de seguridad social, alimentos y sobre el tratamiento tributario de las contribuciones a planes pensionales.

Establece que la distribución de pensiones y remuneraciones similares cuyo beneficiario sea residente de un país contratante, que sean otorgadas en consideración al empleo anterior, son gravables sólo en el país de residencia del beneficiario.

Artículo 19 - Servicio gubernamental

La remuneración pagada con cargo a fondos públicos de uno de los países o sus subdivisiones políticas o autoridades locales, a cualquier individuo que preste sus servicios a ese país, subdivisión política o autoridad local, los cuales se encuentren en el descargo de funciones gubernamentales, estará exenta de los impuestos establecidos por el otro país. Sin embargo, dichos pagos serán gravables sólo en el otro país, si los servicios son prestados en ese otro país y el individuo es residente de ese país, y es, o nacional de ese país, o una persona que no se volvió residente de ese país, sólo para los propósitos de prestar los servicios. Esta regla tiene aplicación tanto para los empleados del gobierno como para los contratistas independientes comprometidos por los gobiernos a realizar servicios para ellos.

Artículo 20 - Estudiantes y aprendices

Este artículo consagra reglas para la tributación por parte del país huésped, sobre estudiantes o aprendices visitantes. Las personas que cumplan con los requisitos del artículo estarán exentas de impuestos en el país que están visitando respecto

a determinadas clases de ingreso. Muchas condiciones deben ser satisfechas para que un individuo pueda beneficiarse por este artículo.

Entre otros requisitos, el visitante debe haber sido, bien sea al tiempo de su arribo al país huésped o inmediatamente antes, un residente del otro país contratante. Además, el propósito de su visita debe ser educación o entrenamiento de tiempo completo. También se exige que el estudiante esté estudiando en una institución de educación acreditada.

Artículo 21 - Otros ingresos

El artículo 21 generalmente asigna jurisdicción tributaria sobre los ingresos no contemplados en los artículos anteriores, al país de residencia del beneficiario del ingreso y define los términos necesarios para aplicar el artículo.

Artículo 22 - Límite de los beneficios

Los límites de los beneficios son establecidos con un propósito. Estados Unidos ve en un tratado tributario, un vehículo para otorgar beneficios a los residentes de los dos países contratantes. Esto exige establecer quiénes serán tratados como residentes de un país contratante para así otorgarles los beneficios del tratado. Estados Unidos es un firme partidario de la concepción según la cual los tratados de impuestos deben incluir disposiciones que específicamente prevengan el mal uso de los dichos tratados por parte de los residentes de terceros países. En consecuencia, todos los tratados recientes sobre impuestos a la renta contienen disposiciones muy completas sobre las limitaciones de los beneficios.

Artículo 23 - Alivio de la doble tributación

Este artículo describe la forma en que cada país contratante se compromete a aliviar la doble tributación. Estados Unidos usa el método de crédito por impuestos extranjeros bajo su ley interna, y por tratado. El otro país contratante también puede usar el crédito por impuesto extranjero, o una combinación del crédito por impuesto extranjero y de métodos de exención, dependiendo de la naturaleza del ingreso de que se trate. En algunos casos poco comunes, cuando el tratado se celebra con países que empleen sistemas puramente territoriales, el otro país contratante usará sólo el sistema de exenciones para aliviar la doble tributación.

El crédito por impuestos extranjeros de Estados Unidos, bajo la Convención se aplicará de acuerdo con las disposiciones de la ley interna de Estados Unidos, de manera que estará sujeto a sus limitaciones y modificaciones, mientras el principio general de este artículo sea mantenido.

En este artículo también se consagran reglas especiales de crédito para el otro país contratante bajo las disposiciones de la Convención, respecto a ciertos elementos del ingreso que se encuentran exentos o sujetos a tasas reducidas de los impuestos estadounidenses, cuando son recibidos por residentes del otro país contratante que no son ciudadanos estadounidenses. Entre otras reglas, las cuales pueden resultar un tanto complejas en el sentido matemático, el crédito por impuesto del otro país contratante, no puede exceder el impuesto estadounidense que podría imponerse sobre el mismo ingreso.

Artículo 24 - No discriminación

El principio de no discriminación consagrado en este artículo, implica el otorgamiento de trato nacional, según el cual, no todas las diferencias en el tratamiento tributario, bien sea entre nacionales de los dos países, o entre residentes de los dos países, son violaciones a este principio. Lo que este tratamiento establece, es que dos personas que se encuentren en circunstancias comparables, deben ser tratadas de manera similar.

Por su parte, el modelo de la OECD prohíbe la tributación que sea “diferente o más gravosa” a aquella impuesta sobre personas de Estados Unidos. El modelo estadounidense omite la referencia a la tributación que sea “diferente” a la que se impone sobre personas de Estados Unidos, por considerar que lo relevante en esta disposición debe ser si el requisito impuesto sobre un nacional del otro Estado es más gravoso. Un requisito puede ser diferente de aquellos impuestos sobre los nacionales de Estados Unidos sin que necesariamente sea más gravoso.

Artículo 25 - Procedimiento de acuerdo mutuo

Este artículo consagra el mecanismo para que los contribuyentes lleven los asuntos, conflictos y problemas que puedan surgir bajo la Convención, ante la autoridad competente.

También consagra un mecanismo para la cooperación entre las autoridades competentes de los países contratantes para resolver disputas y aclarar asuntos que puedan surgir bajo la Convención, y resolver casos de doble tributación no previstos por la Convención.

Adicionalmente, el artículo autoriza a las autoridades competentes para que consulten entre ellas sobre la denegación de los beneficios de la Convención, cuando el otorgamiento de dichos beneficios pudiera llevar a la evasión de impuestos en una forma inconsistente con la Convención. Las autoridades competentes de los dos países contratantes se identifican en este artículo.

A diferencia del modelo de la OECD, en este modelo no se establece ningún límite de tiempo dentro del cual deba llevarse el caso ante las autoridades competentes.

Artículo 26 - Intercambio de información y asistencia administrativa

Este artículo establece el intercambio de información entre las autoridades competentes de los países contratantes. La información a ser intercambiada es aquella relevante para realizar lo que establece la Convención o las leyes domésticas de Estados Unidos o del otro país contratante relativas a impuestos cubiertos por la Convención.

Los impuestos cubiertos por la Convención para propósitos de este artículo son de una categoría más amplia que aquella referida al artículo 2. Como lo dice el párrafo 5, para propósitos de intercambio de información, dentro de los impuestos cubiertos se incluyen todos los impuestos establecidos por los países contratantes.

Este artículo establece que la información debe ser facilitada al Estado que la solicite, no obstante la revelación de la información esté excluida o imposibilitada por secreto bancario o legislación similar en relación con la revelación de información financiera por parte de instituciones o intermediarios financieros. El modelo de la OECD no incluye ninguna disposición similar a esta.

También establece que cuando, de acuerdo con este artículo, un Estado Contratante solicite información, el otro Estado Contratante está obligado a obtener la información solicitada como si el impuesto en cuestión fuera un impuesto del Estado al cual se le hizo la solicitud, aun cuando ese Estado no

tenga un interés tributario directo en el caso con el cual se relaciona la solicitud. El modelo de la OECD no establece de forma explícita que el Estado al cual se le hace la solicitud está obligado a responderla, aun cuando no tenga un interés tributario directo en la información. Sin embargo esto debe entenderse de forma implícita en el modelo de la OECD.

Artículo 27 - Agentes diplomáticos y oficiales consulares

Este artículo confirma que cualquier privilegio fiscal al cual tienen derecho los diplomáticos o agentes consulares, bajo disposiciones generales de la ley internacional o bajo acuerdos especiales, se aplicará a pesar de cualquier disposición en contrario en la Convención.

Este artículo no establece ningún beneficio adicional para los agentes diplomáticos y oficiales consulares. Lo que sí hace es confirmar que, en el evento de un conflicto entre el tratado de impuestos y el derecho internacional u otros tratados, bajo los cuales el agente diplomático u oficial consular tenga derecho a mayores beneficios, estas últimas leyes o acuerdos tendrán prevalencia. Al contrario, si el tratado de impuestos confiere mayores beneficios que otro acuerdo, la persona implicada podrá reclamar el beneficio del tratado de impuestos.

Artículo 28 - Entrada en rigor

Este artículo consagra reglas relativas a la puesta en rigor de la Convención y a la producción de efectos de sus disposiciones (Se refiere a la ratificación según normas internas y notificación mutua entre los países contratantes).

Artículo 29 - Terminación

La Convención tendrá una duración indefinida hasta que sea terminada por uno de los países contratantes de acuerdo con lo que los países contratantes hayan establecido en el artículo 29.

3.2.2.3. Tratados suscritos por Estados Unidos

Estados Unidos ha suscrito varios tratados sobre el impuesto a la renta. A continuación se presenta una lista de países con los cuales ha celebrado este tipo de tratados:

Alemania 1989, Australia 1982, Austria 1996, Barbados 1984, Bélgica 1970, Canadá 1980, Corea 1976, China 1984, Chipre 1984, Dinamarca 1948, Dinamarca 2000, Egipto 1980, España 1990, Estonia 2000, Filipinas 1976, Finlandia 1989, Francia 1994, Grecia 1950, Holanda 1992, Hungría 1979, India 1989, Indonesia 1988, Irlanda 1997, Islandia 1975, Israel 1975, Italia 1984, Jamaica 1980, Japón 1971, Kazakhstán 1993, Latvia 2000, Lituania 2000, Luxemburgo 1962, Marruecos 1977, México 1992, Noruega 1971, Nueva Zelanda 1982, Pakistán 1957, Polonia 1974, Portugal 1994, República Checa 1993, Reino Unido 1975, República Eslovaca 1993, Rumania 1973, Rusia 1992, Suecia 1994, Suiza 1996, Sur Africa 1997, Tailandia 1996, Trinidad 1970, Túnez 1985, Turquía 1996, Ucrania 1994, Unión de Repúblicas Socialistas Soviéticas 1973, Venezuela 2000.

Hasta el momento Estados Unidos no ha suscrito con Colombia un tratado sobre el impuesto a la renta. La mayor dificultad se ha presentado por la diferencia de criterios que existe entre los dos países al momento de considerar el país competente para gravar las rentas. Estados Unidos, y en general los países desarrollados, consideran que la renta debe ser gravada por el país de residencia, mientras que los países en vías de desarrollo, como Colombia, consideran que la renta debe ser gravada por el país de origen del contribuyente. Esta diferencia de criterios se ha convertido en el principal obstáculo para que estos dos países suscriban un tratado en materia del impuesto a la renta, ya que da lugar a situaciones indeseables como la doble tributación, o la falta de tributación en ambos países.

3.3. PREFERENCIAS ARANCELARIAS

3.3.1. Ley de preferencias arancelarias andinas – ATPA –

3.3.1.1. Aspectos generales

La Ley de Preferencias Arancelarias Andinas, ATPA (Andean Trade Preference Act), fue expedida el 4 de diciembre de 1991 como componente comercial del

programa de la “Guerra contra las Drogas” del Presidente George Bush. Esta ley entró a regir a partir de julio de 1992, con la designación que el presidente Bush hizo a Colombia y a Bolivia como beneficiarios del ATPA. En 1993 el presidente Bill Clinton extendió estas preferencias a Ecuador (abril de 1993) y a Perú (agosto de 1993). Actualmente la vigencia de estas preferencias está programada hasta el 4 de diciembre de 2001.

El ATPA es el componente principal de toda una estrategia estadounidense, conocida como la Iniciativa Comercial Andina (ATI – Andean Trade Initiative), la cual busca combatir la producción ilegal de narcóticos mediante la asistencia en proyectos y programas de desarrollo económico, prestada a los países favorecidos con estas preferencias.

En este sentido, uno de los propósitos fundamentales del ATPA es el fomento de alternativas de sustitución de cultivos y producción de drogas ilícitas, mediante el ofrecimiento de un mayor acceso al mercado estadounidense de diferentes productos de la región, lo cual se garantiza en la ley, mediante normas de origen menos restrictivas que las que rigen al Sistema General de Preferencias (SGP), la eliminación de barreras arancelarias para cerca del 80% del universo arancelario colombiano (aproximadamente 6100 productos), y acuerdos comerciales suscritos por Estados Unidos.

3.3.1.2. Criterios de calificación

Para que un artículo pueda hacerse acreedor al tratamiento preferencial e ingresar al mercado de Estados Unidos exento de aranceles, debe cumplir las siguientes condiciones:

- El artículo debe haber sido enteramente cultivado, producido, manufacturado o sustancialmente transformado en un artículo de comercio nuevo y distinto en uno o más de los países beneficiarios del ATPA.
- El artículo debe haber sido importado directamente desde un país beneficiario del ATPA hasta el territorio aduanero de los Estados Unidos.
- Por lo menos el 35% del valor gravable del artículo debe representar el costo o valor de los materiales producidos en uno o más países beneficiarios del ATPA o de la Iniciativa para la Cuenca del Caribe (ICC), Puerto Rico o las Islas Vírgenes estadounidenses.

Para alcanzar este 35%, puede contabilizarse el costo o valor de los materiales producidos en el territorio aduanero estadounidense (diferente a Puerto Rico), sin sobrepasar el 15% del valor gravable del artículo.

El costo o valor de los materiales provenientes de países diferentes a los beneficiarios del ATPA, Islas Vírgenes estadounidenses, Puerto Rico y Estados Unidos, también puede contabilizarse para lograr el 35% requerido, siempre y cuando antes hayan sido sustancialmente transformados en un país beneficiario del ATPA, en artículos de comercio nuevos y diferentes, los cuales a su vez han sido sustancialmente transformados por segunda vez, siendo utilizados como materiales en la producción del artículo beneficiado. Este proceso se conoce como Transformación Sustancial Doble, y corresponde al Servicio de Aduanas de Estados Unidos su control.

Este requisito del 35% del valor gravable del artículo tiene como fin asegurar que el valor agregado y la transformación sustancial realizada por los países beneficiarios del ATPA sean lo suficientemente significativas para proporcionar un beneficio económico real a los países beneficiarios.

Si no se exigiera este requisito, se estarían otorgando preferencias por las operaciones de procesamiento mínimo (por ejemplo, agregar agua a los concentrados de jugo, o instalarle baterías a los electrodomésticos) que tuvieran lugar antes de su reexportación a Estados Unidos, lo cual podría perjudicar a las industrias estadounidenses, mientras se contribuye muy poco al desarrollo económico de la región andina.

La Ley de Preferencias Arancelarias Andinas no incluye limitaciones cuantitativas a las exportaciones de productos originarios de los países beneficiarios.

Los interesados en importar a Estados Unidos artículos provenientes de uno o más países beneficiarios del ATPA, pueden solicitar una decisión anticipada de la Aduana de Estados Unidos sobre la admisibilidad de la importación libre de aranceles, de dichos artículos¹²⁶.

¹²⁶ Esta solicitud debe presentarse por escrito, detallando el proceso productivo y los costos directos del procesamiento utilizados para alcanzar el requisito del 35% del valor agregado. Dicha solicitud debe presentarse ante la siguiente oficina: VALUE AND SPECIAL CLASSIFICATION BRANCH; CLASSIFICATION AND VALUE DIVISION; OFFICE OF REGULATIONS AND RULINGS; U.S. Custom Service.

3.3.1.3. Preferencias arancelarias otorgadas mediante el ATPA

Antes de exponer estas preferencias, debe aclararse que los productos beneficiados por ellas, de todas formas estarán sujetos a impuestos federales, como aquellos que gravan los productos alcohólicos. Además, los productos deben estar conformes con todas las leyes, regulaciones y estándares aplicables, tales como aquellos diseñados para proteger a los consumidores y a la industria estadounidenses de prácticas comerciales injustas (por ejemplo medidas compensatorias y antidumping) y de productos potencialmente perjudiciales o inseguros.

El ATPA contempla los siguientes tipos de preferencias:

3.3.1.3.1. Franquicia aduanera total

Se trata de una preferencia arancelaria del 100%, la cual cobija la mayor parte del universo arancelario de Estados Unidos, pues tan sólo 1556 partidas arancelarias a 8 dígitos se encuentran excluidas del ATPA. Los productos que cuentan con esta preferencia para los países beneficiarios del ATPA se distinguen con la letra “J”, en la columna especial del Plan Aduanero ó “Harmonized Tariff Schedule”.

En algunos casos, la franquicia se otorga para algunas subcategorías de productos. En estos casos, las subpartidas clasificadas bajo esta categoría se distinguen en el arancel de los Estados Unidos con la letra “J*”, la cual indica que dentro de esa subpartida, algunos productos pueden tener tratamiento arancelario preferencial.

Por otro lado, existen posiciones que cuentan con la preferencia del 100% en razón al Sistema Generalizado de Preferencias, SGP y al ATPA. En este caso, actualmente los productos con tal característica ingresan bajo la franquicia del ATPA pero en una eventual eliminación de tal preferencia, continuarían ingresando con franquicia total bajo el SGP.

3.3.1.3.2. Reducción arancelaria

Consiste en una reducción máxima del 20% para los países beneficiarios del ATPA, la cual incluso se extiende a los países de la Cuenca del Caribe (CBI), para 51 partidas arancelarias (a 8 dígitos) de los siguientes capítulos:

- Capítulo 42. Manufacturas de cuero; artículos de guarnicionería o talabartería; artículos de viaje, bolsos de mano y continentes similares.
- Capítulo 46. Manufacturas de espartería o de cestería.
- Capítulo 61. Prendas y complementos de vestir de punto.
- Capítulo 62. Prendas y complementos de vestir excepto de punto.

3.3.1.4. Productos excluidos

La Ley excluye de los beneficios arancelarios del ATPA, entre otros, los siguientes productos:

- Textiles y confecciones sujetos a acuerdos textiles
- Calzado, excepto de caucho o plástico con tiras, y calzado desechable
- Atún preparado o conservado, en envases herméticamente cerrados
- Petróleo o cualquiera de sus derivados
- Relojes y sus partes que contengan materiales de países a los que no se aplica el trato arancelario general
- Ciertos azúcares
- Ron y tafia
- Cualquier producto agrícola sujeto a cuota, cuando se supere dicha cuota (azúcar, tabaco).

3.3.2. Sistema generalizado de preferencias andinas – SGP – de Estados Unidos

3.3.2.1. Aspectos generales

El programa del Sistema Generalizado de Preferencias (SGP), dispone que determinadas mercancías de ciertos países y territorios en vías de desarrollo, independientes o no, puedan ingresar a Estados Unidos sin pagar derechos de aduana, para así fomentar su crecimiento y desarrollo económico.

Este programa fue establecido en 1974 mediante la Ley de Intercambio de Estados Unidos de ese año, la cual entró en vigor el 1° de enero de 1976. El esquema contemplado por este sistema estuvo vigente hasta el 30 de junio de 1998 y fue renovado a partir del 21 de octubre del mismo año, extendiendo su vigencia hasta el 30 de junio de 1999. El 17 de diciembre de 1999, se hizo

efectiva otra renovación de este sistema, de manera que su duración se extendió hasta el 30 de septiembre de 2001.

Los productos que se benefician del SGP son de gran variedad y están clasificados en unas 4290 subpartidas del arancel armonizado de los Estados Unidos (Harmonized Tariff Schedule). El SGP contempla la posibilidad de que las mercancías de uno o más países puedan ser excluidas, y que la lista de países beneficiarios pueda ser cambiada de vez en cuando.

Los productos beneficiados por este sistema son identificados por una letra "A" o "A*" en la primera columna del Plan Aduanero de Estados Unidos (Harmonized Tariff Schedule of the United States).

3.3.2.2. Criterios de clasificación

Para que los productos puedan ser admitidos bajo el SGP, es necesario el cumplimiento de las siguientes condiciones:

- Tener como destino los Estados Unidos, sin posibilidad de desvío en el momento de la exportación desde el país beneficiario.
- Llevar el Certificado de Origen correspondiente y presentarlo con la declaración de aduana.
- La mercancía debe haber sido sustancialmente transformada en el país beneficiario.
- La suma del costo o del valor de los materiales producidos en un país beneficiario más el costo directo de procesamiento debe ser igual o superior al 35% del valor gravable del artículo.

En el caso de las importaciones que requieren de una Declaración de Aduana reglamentaria, para reivindicar el derecho a ingresarlos con franquicia aduanera conforme al SGP se debe indicar el país de origen, siendo un país en vía de desarrollo y se debe señalar con una "A" el número de la subpartida correspondiente. Adicionalmente, estas mercancías deben reunir las condiciones anteriormente enunciadas para poder resultar beneficiadas con las preferencias arancelarias del SGP.

CAPITULO 4

CONCLUSIONES

4. CONCLUSIONES

A continuación se presentan las ventajas y desventajas tributarias más sobresalientes del ordenamiento tributario nacional, para la inversión de Estados Unidos en Colombia. Debe decirse que en términos generales, la inversión extranjera proveniente de Estados Unidos recibe el mismo tratamiento que la proveniente de otros países.

4.1. VENTAJAS TRIBUTARIAS PARA LA INVERSION DE ESTADOS UNIDOS EN COLOMBIA

- TRATO NACIONAL

La adopción del principio de igualdad como uno de los principios sobre los cuales se sienta la política de inversión extranjera, ha sido un factor que ha influido favorablemente para el incremento de la inversión extranjera en nuestro país.

El recibir un tratamiento no discriminatorio por parte del ordenamiento que gobierna la inversión extranjera, constituye para los inversionistas extranjeros una garantía que protege su actividad, pues les permite competir en condiciones de igualdad y justicia respecto a los inversionistas nacionales, lo cual hace de Colombia un destino atractivo para la inversión de recursos.

Este principio tiene plena aplicación en materia tributaria, pues los inversionistas extranjeros y nacionales reciben un tratamiento tributario libre de cualquier clase de discriminación. Esto no significa que no haya nada que mejorar, pero los problemas que tienen que enfrentar los inversionistas extranjeros por causa del ordenamiento tributario colombiano, son los mismos que afectan a los inversionistas nacionales. En el mismo sentido, las ventajas y beneficios que ofrece el ordenamiento tributario colombiano a los inversionistas, pueden ser disfrutados independientemente de la procedencia de quienes quieran acogerse a ellos.

La consagración de este principio es el reflejo de la evolución que en materia de inversión extranjera ha tenido nuestra legislación, determinada en gran medida por el proceso de globalización, especialmente a nivel comercial, cada vez más acelerado en todo el mundo, circunstancia que exige la adaptación de los ordenamientos internos y externos, dentro de los cuales, el ordenamiento tributario no puede ser la excepción.

- DESCUENTO POR IMPUESTOS PAGADOS EN EL EXTERIOR

Este descuento contemplado dentro del régimen del impuesto a la renta, evita la doble tributación que con tanta frecuencia podría afectar a las personas naturales, nacionales o extranjeras, residentes en Colombia que perciban rentas de fuente nacional y extranjera, debido a que se encuentran sujetos al impuesto sobre la renta y complementarios respecto a sus ingresos de fuente nacional y de fuente extranjera.

Al evitar la doble tributación, este descuento se constituye en una herramienta de gran utilidad para las personas naturales extranjeras residentes en Colombia por un período de cinco años o más, que realicen inversión extranjera en nuestro país que les reporte ingresos, y que al mismo tiempo perciban ingresos de fuente extranjera (dentro de los cuales se incluyen los ingresos provenientes de su país de origen).

La legislación tributaria interna de Estados Unidos contempla un mecanismo similar a este, el cual recibe el nombre de “crédito por impuesto extranjero”. Su objetivo principal también consiste en evitar la doble tributación que puede generarse para los contribuyentes que resulten gravados dos veces, por dos países diferentes, sobre los mismos ingresos.

- CERTIFICADO DE REEMBOLSO TRIBUTARIO – CERT –

El descuento del impuesto a la renta por Certificado de Reembolso Tributario – CERT – ha contribuido en la promoción de la exportación de bienes y servicios y ha estimulado la industria.

Este certificado puede ser negociado, o utilizado para el pago del impuesto a la renta y complementarios, derechos de aduana y otras obligaciones, lo cual lo convierte en un instrumento de gran versatilidad, y utilidad para aquellos que se dediquen a actividades encaminadas a la exportación.

Los inversionistas extranjeros pueden acogerse a este beneficio, en igualdad de condiciones que los inversionistas nacionales, es decir, siempre y cuando se dediquen a actividades de exportación.

A pesar de todos los beneficios que puede ofrecer el CERT, las demoras en su pago por parte del Gobierno pueden generar problemas en los flujos de caja de las empresas, pues a pesar de ser contabilizados como ingresos, no son recibidos a tiempo.

El Proyecto de Reforma Tributaria recientemente presentado por el Gobierno al Congreso, propone en su Artículo 55 la derogación de este incentivo tributario.

- DESCUENTO DEL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS EN LA IMPORTACION DE MAQUINARIA PESADA PARA INDUSTRIAS BASICAS

Este descuento al impuesto a la renta hace menos gravosa la importación de maquinaria pesada (cuyo valor CIF sea superior a US\$500,000) para industrias básicas, lo cual puede resultar atractivo para los inversionistas extranjeros que para desarrollar sus actividades en Colombia requieran importar esta clase de bienes.

El Proyecto de Reforma Tributaria recientemente presentado por el Gobierno al Congreso, propone en su Artículo 55 la derogatoria de este descuento tributario.

- REGIMEN ESPECIAL DE ESTABILIDAD TRIBUTARIA

Este régimen especial es un instrumento muy útil, cuyo alcance no ha sido del todo aprovechado, pues no es muy conocido.

Tal como se ha explicado anteriormente, este régimen permite que los contribuyentes personas jurídicas suscriban un contrato con el Estado hasta por un término de 10 años, con el objetivo de mantener estables las tarifas del impuesto a la renta y complementarios durante el período de vigencia del contrato, mediante el pago de una tarifa superior en dos puntos porcentuales a la tarifa general del impuesto de renta y complementarios.

En un país tan inestable en cuanto a su normatividad tributaria como Colombia, este mecanismo realmente le aporta estabilidad a los contribuyentes que se acojan a sus disposiciones.

Es por esto, que la promoción del régimen especial de estabilidad tributaria debe ser mayor que la que hasta ahora ha tenido, sobretodo cuando uno de los aspectos que más ha sido criticado por los inversionistas extranjeros en Colombia, es precisamente la incertidumbre que les brinda la regulación tributaria del país. Este mecanismo proporciona una solución para este problema.

El Artículo 55 del Proyecto de Reforma Tributaria recientemente presentado al Congreso por el Gobierno, propone la derogatoria de este régimen especial de estabilidad tributaria.

La decisión sobre derogar este régimen, en lugar de incentivar la inversión extranjera en nuestro país, a lo que conlleva es a su desestímulo y disminución, lo cual no es nada deseable para la situación del comercio internacional de Colombia. En lugar de derogar este régimen especial de estabilidad tributaria, el gobierno debe buscar formas más eficaces para promocionarlo, de tal forma que sus beneficios alcancen a un mayor número de inversionistas, para así incrementar los niveles de inversión extranjera en nuestro país.

- PLAN VALLEJO

El Plan Vallejo se ha convertido en un instrumento muy importante para la promoción y el respaldo al comercio exterior, pues permite que la importación de ciertos bienes que serán utilizados en la producción de bienes y servicios destinados prioritariamente a la exportación, goce de una exención total o parcial del arancel y del Impuesto al Valor Agregado (IVA).

Al igual que el descuento por el CERT, los inversionistas extranjeros que se dediquen a actividades destinadas a la exportación, que cumplan los demás requisitos establecidos por el Plan Vallejo, podrán gozar de sus beneficios en igualdad de condiciones que los inversionistas colombianos.

- LEY PAEZ

Este régimen especial contempla exenciones del impuesto sobre la renta, importaciones libres de aranceles y otras ventajas tributarias referidas a los impuestos municipales predial y de industria y comercio, para las empresas que se instalen en la zona afectada por la avalancha del Río Páez.

Las exenciones contempladas por este régimen fueron otorgadas para un período de 10 años contados a partir de 1994, a unos porcentajes que disminuyen a medida que pasa el tiempo. Las exenciones para las empresas que se instalen en este momento, serán mucho menores que aquellas que benefician a las empresas que se instalaron en años anteriores.

En consecuencia, la Ley Páez otorga beneficios cada vez menores, y el tiempo que le queda de vida, es relativamente corto.

Por otro lado, la zona beneficiada por este régimen se encuentra en una región muy afectada por la guerrilla y el paramilitarismo, lo cual perturba y amenaza la actividad de los inversionistas. Este factor se convierte en un freno para las intenciones que puedan tener los inversionistas, tanto nacionales como extranjeros, de instalar sus empresas en la región del Río Páez, a pesar de los beneficios que se otorgan.

El Artículo 55 del Proyecto de Reforma Tributaria presentado recientemente por el Gobierno al Congreso, propone la derogatoria de los beneficios de la Ley Páez.

- LEY QUIMBAYA

El régimen especial consagrado en la Ley Quimbaya para contribuir a la recuperación de la zona del eje cafetero afectada por el terremoto del 25 de enero de 1999, contempla numerosos beneficios tributarios, entre los cuales se encuentran exenciones al impuesto de renta, exclusiones del IVA, franquicias arancelarias y descuentos por generación de empleo en la zona afectada.

Los inversionistas extranjeros y nacionales, pueden acogerse a los beneficios contemplados en este régimen especial, siempre y cuando cumplan con los requisitos establecidos en él para que proceda su aplicación.

Una de las ventajas que este régimen presenta con respecto a otros regímenes especiales, como el de la Ley Páez, es que debido a su reciente implementación, los beneficios en él contemplados se encuentran aún en su etapa más rentable y provechosa para quienes se acojan a sus disposiciones.

- ZONAS FRANCAS

Entre los beneficios fiscales de los cuales gozan estas zonas, se encuentran exenciones del impuesto a la renta, del IVA y de derechos aduaneros.

Estos beneficios indiscutiblemente promueven e incentivan la actividad exportadora que se lleva a cabo en las zonas beneficiadas, lo cual resulta atractivo para los inversionistas nacionales y extranjeros que ven en esta clase de beneficios, una excelente oportunidad para lograr una mayor rentabilidad en el desarrollo de sus actividades.

El Artículo 55 del Proyecto de Reforma Tributaria que el Gobierno recientemente presentó al Congreso, propone derogar el artículo 54 del Estatuto Tributario, el cual establece que los pagos y transferencias al exterior por concepto de intereses y servicios técnicos que realicen las personas jurídicas instaladas en zonas francas industriales, no estarán sometidos a retención en la fuente ni causarán impuesto de renta.

- IMPORTACIONES TEMPORALES

Las importaciones de algunos bienes a Colombia para luego ser re-exportados dentro de un determinado período de tiempo, gozan de exenciones de los derechos de aduana y del IVA.

Estas disposiciones pueden resultar muy atractivas para el inversionista extranjero pues le permite, por ejemplo, importar una máquina temporalmente a Colombia, que le ayudará a darle un impulso a los negocios que se encuentra desarrollando en el país. Cuando dicha máquina haya dejado de proporcionarle el beneficio que necesitaba para mejorar su situación, podrá reexportarla, y la importación habrá quedado libre de derechos de aduana y del IVA, siempre y cuando cumpla con los requisitos y términos establecidos para estas modalidades de importación.

- TRATADOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACION

Colombia ha suscrito una serie de convenios internacionales para eliminar la doble tributación en el transporte aéreo y marítimo con varios países, entre ellos Estados Unidos.

Esto contribuye a solucionar uno de los problemas más frecuentes que afectan a los inversionistas extranjeros, como lo es la doble tributación.

4.2. DESVENTAJAS TRIBUTARIAS PARA LA INVERSION DE ESTADOS UNIDOS EN COLOMBIA

- INESTABILIDAD DEL REGIMEN TRIBUTARIO

Definitivamente, uno de los problemas más graves que presenta el ordenamiento tributario colombiano, consiste en la inestabilidad de sus disposiciones debido a los frecuentes cambios introducidos a la legislación.

Muchas veces, el país no se ha acostumbrado al nuevo régimen, cuando ya se está anunciando la expedición de una nueva norma que introducirá nuevas modificaciones.

Esta inestabilidad del régimen tributario es un factor muy importante de incertidumbre, que afecta a los inversionistas extranjeros que invierten en Colombia. Esta incertidumbre tributaria, sumada a otros factores como la inestabilidad del orden público, pueden tener efectos extremadamente negativos para el crecimiento de los niveles de inversión extranjera en Colombia, llegando incluso a su estancamiento o disminución.

- REGIMEN TRIBUTARIO COMPLEJO

A la inestabilidad anteriormente mencionada, se suma la complejidad del régimen tributario colombiano.

La legislación en materia tributaria contiene numerosas exclusiones, exenciones, deducciones y tarifas especiales, que atienden a diversas circunstancias. Pero estas consideraciones especiales están referidas sólo al régimen general. Hay que tener en cuenta además, la proliferación de regímenes especiales que consagra la legislación en materia de impuestos.

Todos estos elementos hacen del panorama tributario, un panorama extremadamente complejo y en ocasiones confuso, lo cual es un desestímulo para el inversionista extranjero en Colombia.

- CARGA TRIBUTARIA ALTA

Como pudo observarse en el Capítulo 2.1., Colombia tiene unas de las cargas tributarias teóricas más altas en comparación con países de grado de desarrollo similar, y al mismo tiempo, los niveles de presión tributaria son bajos en relación con los demás países latinoamericanos. Esto es un claro efecto de los altos niveles de evasión pues desafortunadamente, ante una enorme carga tributaria, es común que los contribuyentes se ingenien mecanismos para no tener que soportar un peso fiscal tan abrumador.

Esta situación, lamentablemente tiene repercusiones negativas para los inversionistas extranjeros ya que, el Gobierno en su afán por mantener los niveles de la presión tributaria, cada vez impone más gravámenes, los cuales finalmente van a terminar siendo pagados por los grandes contribuyentes, y no por los pequeños evasores.

Como puede observarse, esta situación tiene un efecto de “bola de nieve”, pues a medida que hay una mayor carga tributaria, aumentan los niveles de evasión, pero al mismo tiempo, a medida que aumentan los niveles de evasión, el gobierno busca combatirlos con mayores cargas tributarias. Por esta razón la lucha contra la evasión debe centrarse en hacer el recaudo más eficiente, en lugar de seguir aumentando la carga tributaria.

4.3. PROPUESTAS PARA INCENTIVAR LA INVERSION DE ESTADOS UNIDOS EN COLOMBIA

- CREACION DE NUEVOS ESTIMULOS TRIBUTARIOS

Los estímulos tributarios son las principales herramientas para la generación de nuevas inversiones en Colombia.

Al establecer estos estímulos, debe analizarse cuáles son los sectores de la economía del país que más inversión necesitan atraer, teniendo en cuenta la utilidad social que aportaría su desarrollo. Por ejemplo, estímulos tributarios para el desarrollo de industrias de reciclaje, para la realización de inversiones que reduzcan el impacto ambiental de las fábricas, o para actividades de investigación en algunos sectores, como el farmacéutico.

- IMPUESTO DE REMESAS

En relación con este impuesto, la legislación colombiana consagra que su pago a cargo de las sucursales de sociedades u otras entidades extranjeras, por concepto de utilidades, se diferirá mientras la reinversión se mantenga, y al cabo de cinco años, las utilidades quedarán exoneradas de este impuesto.

Esta disposición favorece a la inversión extranjera, pues si mantienen su utilidad reinvertida en el país durante cinco años, gozarán de la exoneración del impuesto de remesas. Sin embargo, este término de cinco años puede llegar a desestimular un poco la realización de nuevas inversiones por parte de las empresas extranjeras.

Una disminución de este plazo de cinco años, podría atraer un mayor número de nuevas inversiones extranjeras, por parte de empresas que se verían estimuladas a invertir en Colombia ante la posibilidad de resultar beneficiadas con esta exoneración, en un período de tiempo más corto.

- TRATADOS DE PROMOCION Y PROTECCION DE INVERSIONES (BIT's)

Estos tratados han demostrado ser de gran utilidad para incrementar los niveles de inversión extranjera.

Hasta ahora Colombia no ha suscrito este tipo de tratado con Estados Unidos, pero si esto se lograra, se convertiría en un factor muy positivo para el fortalecimiento de las buenas relaciones entre estos dos países, y para el aumento de su intercambio comercial.

- TRATADOS SOBRE TRIBUTACION

Colombia ha suscrito tratados con Estados Unidos para evitar la doble tributación en materia de transporte aéreo y marítimo.

Sin embargo, como bien pudo observarse en el Capítulo 3.2., Estados Unidos ha suscrito tratados tributarios sobre el impuesto a la renta que contemplan disposiciones de gran alcance, con numerosos países, dentro de los cuales no se encuentra Colombia.

La suscripción de un tratado de este tipo con Estados Unidos sería muy favorable para evitar la doble tributación y la evasión, en las actividades de intercambio

comercial entre los dos países, y no sólo respecto a las actividades relacionadas con el transporte aéreo y marítimo.

En la elaboración de dicho tratado debe contemplarse la inclusión de mecanismos de control que permitan la actuación coordinada de organismos como la DIAN, el Ministerio de Relaciones Exteriores, el Ministerio de Comercio Exterior, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, el Banco de la República y el Departamento Nacional de Planeación, así como de los organismos competentes de Estados Unidos, con el objetivo de evitar la percepción de los beneficios tributarios establecidos por el tratado por parte de personas o entidades que no se encuentren legitimadas para recibirlos. Así mismo, se debe impedir el abuso y la manipulación de las disposiciones del tratado por parte de aquellos que resulten legítimamente beneficiados.

- PROMOCIONAR EL REGIMEN ESPECIAL DE ESTABILIDAD TRIBUTARIA

A lo largo de esta tesis se han puesto de presente en varias oportunidades los beneficios que este régimen ofrece a los inversionistas extranjeros.

A pesar de las grandes ventajas que ofrece, este régimen no es muy conocido, razón por la cual, debe llevarse a cabo su promoción, con el fin de atraer cada vez más inversión hacia el país.

Al respecto cabe reiterar lo mencionado anteriormente en relación con la propuesta del Proyecto de Reforma Tributaria recientemente presentado al Congreso por el Gobierno, sobre la derogatoria del régimen especial de estabilidad tributaria. La derogación de este régimen traería consecuencias desfavorables para la inversión extranjera en Colombia ya que, en lugar de crear mayores incentivos para atraer cada vez más inversión, lo que se propone es privar a los inversionistas extranjeros de un beneficio al cual ya tienen la posibilidad y el derecho a acceder.

Lo que debe buscarse no es la disminución de beneficios para los inversionistas extranjeros. Al contrario, uno de los objetivos principales del gobierno debe ser la creación de un ambiente cada vez más propicio y estimulante para la inversión extranjera en nuestro país. Por eso, el régimen especial de estabilidad tributaria no debe derogarse, sino por el contrario, debe gozar de una mayor promoción para ampliar su conocimiento por parte de aquellas personas interesadas en invertir en Colombia.

- REALIZAR UNA REFORMA TRIBUTARIA ESTRUCTURAL QUE SEA DURABLE Y QUE PROPORCIONE CLARIDAD Y ESTABILIDAD

Aunque se ha criticado la proliferación de reformas tributarias, debe decirse que el régimen actual presenta problemas debido a su complejidad.

El hecho de haber realizado numerosas reformas, no significa que la normatividad deba dejarse como está. Lo que sí debe hacerse es aprovechar la siguiente reforma tributaria, para hacer una reforma estructural, y no coyuntural como ha ocurrido usualmente.

La próxima reforma debe buscar simplificar el régimen, reduciendo los bienes y los contribuyentes exentos, para así distribuir las cargas fiscales de una forma más equitativa.

También debe implementar mecanismos antievasión, que hagan el recaudo más eficiente.

Al tener en cuenta estos aspectos al realizar una nueva reforma, será mucho más probable que permanezca durante más tiempo que sus antecesoras, lo cual conllevaría una mayor estabilidad para los inversionistas extranjeros.

- ANEXO I -

PRINCIPALES ESTADISTICAS ECONOMICAS

Balanza de Pagos
Gobierno Nacional Central
Importaciones Según uso
Inversión Extranjera
IPC
IPP
Oferta Demanda
PIB
Reservas Internacionales
Saldo Deuda Externa
Tasas de Empleo Desempleo
TRM
Exportaciones Totales

- ANEXO II -

EVOLUCION DE LOS INDICES DE PRESION TRIBUTARIA Y DE LA PARTICIPACION DE LOS IMPUESTOS DIRECTOS, INDIRECTOS, DE ORIGEN INTERNO Y DE ORIGEN EXTERNO EN EL TOTAL DEL RECAUDO TRIBUTARIO EN LAS ULTIMAS TRES DECADAS EN COLOMBIA

ANEXO II

EVOLUCION DE LOS INDICES DE PRESION TRIBUTARIA Y DE LA PARTICIPACION DE LOS IMPUESTOS DIRECTOS, INDIRECTOS, DE ORIGEN INTERNO Y DE ORIGEN EXTERNO EN EL TOTAL DEL RECAUDO TRIBUTARIO EN LAS ULTIMAS TRES DECADAS EN COLOMBIA¹²⁷

Los impuestos directos eran la principal fuente de ingresos en Colombia en la década de los años 70¹²⁸. Pero esta situación cambió poco a poco, y la mayor participación la adquirieron los impuestos indirectos y al comercio exterior, lo cual también ocurrió en otros países de América Latina¹²⁹. Así, la participación de los impuestos directos en el total de recaudos pasó de 48.8% en 1973 a 30.8% en 1980, mientras que la de los indirectos pasó de 26.2% a 30.1% en los mismos años, y la de los impuestos al comercio exterior pasó de 24.9% a 39.2% en el mismo período.

En términos de presión tributaria, esta pasó de un índice del 9.5% en 1970 a 10.3% en 1980. El índice mas alto de la década se dio en 1978 cuando alcanzó el 11.2%.

Durante la primera mitad de la década de los años 80, los impuestos directos continuaron perdiendo participación en el total de recaudos tributarios, pasando de 42.2% en 1983 a 36.3% en 1985. En cambio, la participación de los impuestos indirectos creció de 36.0% a 37.8% en el mismo período. Los impuestos al comercio exterior también aumentaron su participación pasando de 18.4% a 20.4% en esos mismos años.

En cuanto al índice de presión tributaria, éste creció de 7.6% en 1983 a 8.6% en 1985.

En la segunda mitad de la década de los 80, la participación de los impuestos directos dentro del total de recaudos tributarios pasó de 36.3% en 1985 a 35.7% en 1988, en tanto que la de los indirectos pasó de 37.8% a 36.5% en esos mismos

¹²⁷ Datos tomados del Departamento Nacional de Planeación (DNP).

¹²⁸ Entre 1975 y 1980 el impuesto sobre la renta aportó en promedio el 32.5% del total de ingresos tributarios del país, los impuestos domésticos a bienes y servicios el 23.9%, y los gravámenes al comercio el 22.9% (Fuente: Fondo Monetario Internacional, 1996).

¹²⁹ “Durante este mismo período, los impuestos indirectos eran la base de los ingresos tributarios en países como Brasil, Chile y Perú, siendo que las participaciones de los mismos dentro del total de recaudos fueron de 30.2%, 46.8% y 44.9%, respectivamente.” (DNP, Programa de Estudio: La Industria de América Latina ante la Globalización Económica, Tomo I, 1997).

años. Así, la participación de uno y otro tipo de impuestos dentro del total de recaudos alcanzó niveles cercanos. Por otro lado, la participación de los impuestos al comercio exterior pasó de 20.4% en 1985 a 25.1% en 1988, mientras que los impuestos de origen interno cayeron de 74.1% a 72.2% en el mismo período. Esto se explica por el establecimiento de una sobretasa del 18% sobre el valor CIF de las importaciones en 1985 y por la bonanza cafetera de 1986 la cual contribuyó al aumento de los recaudos del impuesto ad-valorem al café.

La presión tributaria pasó de 8.6% en 1985 a 9.6% en 1988.

Posteriormente se observa que el efecto de los cambios promovidos con la reforma de 1990 en la estructura de los ingresos tributarios se empezó a sentir en 1991. La tendencia creciente de la participación de los gravámenes de origen interno sobre el total de ingresos tributarios, que venía desde 1988, se acentuó durante los noventa, al aumentar de 72.2% en 1988 a 89.3% en 1996 mientras que los recaudos de origen externo empezaron a perder importancia, al pasar del 25.1% del total de recaudos en 1988 al 9.0% en 1996. De otro lado, a partir de 1991 los ingresos por concepto de impuestos directos, fundamentalmente a la renta, empezaron a perder importancia frente a los obtenidos por concepto de impuestos indirectos. Durante ese año, la participación de los primeros dentro del total de los ingresos tributarios fue de 46.9%, y la de los segundos de 36.5%, mientras que en 1996 tales participaciones llegaron a 36.9% y 52.4%, respectivamente. De acuerdo con información de la Superintendencia de Sociedades, la tasa promedio de impuesto a la renta sobre las sociedades cancelada por el sector industrial pasó de 32.6% en 1992 a 28.9% en 1994. De otra parte, según información obtenida a partir de la Encuesta Nacional de Hogares, la relación entre los pagos realizados por las empresas por concepto de impuestos de industria y comercio y predial y el valor de ventas se incrementó de 0.6% en 1991 a 1.1% en 1995.

Si bien el índice de presión tributaria logró incrementarse de 9.6% en 1988 a 11.5% en 1996, cuando en los ochenta había sido en promedio de 8.5%, su nivel todavía permanece por debajo del promedio latinoamericano. Una de las causas de este fenómeno en Colombia es la evasión. La tasa de evasión del Impuesto al Valor Agregado fue de 34.5% en 1994, y en la actualidad se encuentra alrededor del 30%. Igual es la tasa de evasión del impuesto a la renta.

BIBLIOGRAFIA

- AREA DE LIBRE COMERCIO DE LAS AMERICAS (ALCA). Página web: www.ftaa-alca.org
- AREA DE LIBRE COMERCIO DE LAS AMERICAS (ALCA), Grupo de Trabajo sobre Inversión. “Regímenes de Inversión Extranjera en la Américas, un Estudio Comparativo”. Río de Janeiro, 1997.
- ASOCIACION NACIONAL DE INDUSTRIALES (ANIF). Página web: www.anif.org
- ASOCIACION NACIONAL DE INDUSTRIALES (ANIF), CONSEJO DE LAS AMERICAS DE NUEVA YORK Y FEDESARROLLO. “Wall Street Mira a Colombia. Desafíos y Oportunidades”. Seminario. Bogotá, julio 27, 2000.
- ARANCEL ARMONIZADO DE COLOMBIA, Editorial LEGIS.
- BANCO DE LA REPUBLICA. Página web: www.banrep.gov.co
- CHAHIN LIZCANO, GUILLERMO. “Comercio Exterior – Parte General e Importaciones. Teoría y Práctica”. Ediciones Librería del Profesional. Segunda edición. Santafé de Bogotá, 1998.
- COLTRADE. Página web: www.coltrade.org
- COINVERTIR. Página web: www.coinvertir.org.co
- COINVERTIR. “Colombia - Guía para la Inversión Extranjera”. Santafé de Bogotá, Marzo de 1999.
- COINVERTIR. “Colombia - Marco Legal”. Enero, 2000.
- COINVERTIR. “Estatuto de Inversiones Internacionales. Resolución 51 de Octubre 22 de 1991 del CONPES”. 1999.
- COINVERTIR. “Obstáculos y Oportunidades para la Inversión Extranjera en Colombia”. Programa COINVERTIR – DNP. Febrero de 2000.

- COLTRADE. Página web: www.coltrade.org
- COMUNIDAD ANDINA. Página web: www.comunidadandina.org
- CONPES. Documento N° 2969. Departamento Nacional de Planeación (DNP). “Políticas de Inversión Extranjera”. Santafé de Bogotá. Noviembre de 1997.
- CONSTITUCION POLITICA DE COLOMBIA DE 1991.
- CUSGUEN OLARTE, EDUARDO. “Manual de Derecho Tributario – Elementos Sustanciales y Procedimentales”. Grupo Editorial LEYER. Primera edición. Santafé de Bogotá, 1998.
- DEPARTAMENTO ADMINISTRATIVO NACIONAL DE ESTADISTICA (DANE). Página web: www.dane.gov.co
- DEPARTAMENTO NACIONAL DE PLANEACION (DNP).
Página web: www.dnp.gov.co
- DEPARTAMENTO NACIONAL DE PLANEACION (DNP). “Programa de Estudio. La Industria de América Latina Ante la Globalización Económica”. Tomo 1: “Colombia: Estructura Industrial e Internacionalización. 1967 – 1996”
- DEPARTMENT OF THE TREASURY. Página web: www.ustreas.gov
- DEPARTMENT OF THE TREASURY. INTERNAL REVENUE SERVICE. “Foreign Tax Credit for Individuals”. Publication 514, 1999.
- DEPARTMENT OF THE TREASURY. INTERNAL REVENUE SERVICE. “Tax Guide for U.S. Citizens and Resident Aliens Abroad”. Publication 54, 1999.
- DEPARTMENT OF THE TREASURY. INTERNAL REVENUE SERVICE. “Tax Highlights for U.S. Citizens and Residents Going Abroad”. Publication 593, 2000.
- DEPARTMENT OF THE TREASURY. “United States Model Income Tax Convention of September 20, 1996. Technical Explanation”. 1996.

- DEPARTMENT OF THE TREASURY. INTERNAL REVENUE SERVICE. “U.S. Tax Treaties”. Publication 901, 2000.
- DEPARTMENT OF THE TREASURY. INTERNAL REVENUE SERVICE. “Withholding of Tax on Nonresident Aliens and Foreign Corporations”. Publication 515, 2000.
- DIARIO OFICIAL. Página web: www.minjusticia.gov.co:9090/ows-bin/owa/pagina_diario?p_idioma=Español
- DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES (DIAN). Página web: www.dian.gov.co
- DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES (DIAN). “Qué Cambió con la Reforma Tributaria? Ley 488 de 1998”. Junio 1999.
- DUFF & PHELPS CREDIT RATING CO. Página web: www.dcrco.com
- DUFF & PHELPS CREDIT RATING CO. “Press Release. DCR’s Sovereign Downgrade of Colombia Triggers Negative Rating Action on several Colombian Entities”. Nueva York, marzo 17, 2000.
- ESTATUTO TRIBUTARIO. Editorial Códice. Sexta edición actualizada. Bogotá, 2000.
- FEDESARROLLO. Página web: www.fedesarrollo.org.co
- GOBIERNO COLOMBIANO. “Carta de Intención del Gobierno Colombiano al Fondo Monetario Internacional”. Washington D.C., diciembre 3, 1999.
- HERITAGE FOUNDATION, THE. Página web: www.heritage.org
- INVESTOR WORDS–INVESTING GLOSSARY. Página web: www.investorwords.com
- KPMG – PEAT MARWICK. Colombia: País de oportunidades. Guía económica y legal para inversionistas. Página web: www.kpmg.com
- LEGIS, “EL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO EN SANTA FE DE BOGOTA”. Séptima Edición, 1992.

- LEGIS, “GUIA LEGIS PARA LA DECLARACION DE RENTA. AÑO 2000”. Editorial LEGIS, 2000.
- LEGIS, “MANUAL DE RETENCION EN LA FUENTE”. Editorial LEGIS, 1998.
- MINISTERIO DE COMERCIO EXTERIOR. Página web: www.mincomex.gov.co
- MINISTERIO DE COMERCIO EXTERIOR. “La Importancia del Mercado Norteamericano para Colombia. Oportunidades y Perspectivas”. Seminarios, Santafé de Bogotá D.C., marzo 8, 2000.
- MINISTERIO DE COMERCIO EXTERIOR, MIT-HARVARD. “Invertir en Colombia”. Seminario. Santafé de Bogotá, D.C., 18 de agosto, 2000.
- MINISTERIO DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO. Página web: www.minhacienda.gov.co
- MINISTERIO DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO. “Calificación para Deuda Externa Pública”, 2000.
- MINISTERIO DE JUSTICIA Y DEL DERECHO. Página web: www.minjusticia.gov.co
- NORTH AMERICAN FREE TRADE AGREEMENT (NAFTA). Páginas web: www.dfait-maeci.gc.ca/nafta-alena/sites-e.asp, www.naftaworks.org
- ORGANIZACION MUNDIAL DEL COMERCIO. Página web: www.wto.org
- ORGANIZATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT. Página web: www.oecd.org
- PASTRANA ARANGO, ANDRES. Discurso del Presidente de la República de Colombia dado durante el Seminario “La Importancia del Mercado Norteamericano para Colombia. Oportunidades y Perspectivas”. Santafé de Bogotá D.C., marzo 8, 2000.
- PRESIDENCIA DE LA REPUBLICA. Página web: www.presidencia.gov.co
- PRESIDENCIA DE LA REPUBLICA. “Plan Colombia”. 1999.

- REGIMEN ADUANERO COLOMBIANO. Andersen Legal. Editorial LEGIS.
- REGIMEN COLOMBIANO DEL IMPUESTO A LAS VENTAS. Editorial LEGIS.
- REGIMEN DEL IMPUESTO A LA RENTA Y COMPLEMENTARIOS. Editorial LEGIS.
- SUPERINTENDENCIA DE VALORES. Página web: www.supervalores.gov.co
- UNITED STATES CENSUS BUREAU. Página web: www.census.gov