



**¿EXISTE INEQUIDAD VERTICAL Y HORIZONTAL DE LA TRIBUTACIÓN
ENTRE EMPRESAS POR TAMAÑO EN COLOMBIA?**

MARIANA SOTO VERGARA

PAULA JULIANA HURTADO CUEVAS

DIRECTORA DEL PROYECTO:

BLANCA CECILIA ZULUAGA

UNIVERSIDAD ICESI

FACULTAD DE CIENCIAS ADMINISTRATIVAS Y ECONOMICAS

ECONOMÍA Y NEGOCIOS INTERNACIONALES

SANTIAGO DE CALI

2020

Contenido

1. Resumen	3
2. Introducción	5
3. Contexto.....	8
4. Marco Conceptual.....	11
5. Metodología.....	12
6. Revisión de la literatura	15
7. Marco legal.....	21
7.1 Ley 633 del 2000.....	22
7.2 Ley 778 de 2002.....	22
7.3 Ley 863 de 2003.....	23
7.4 Ley 1111 de 2006.....	23
7.5 Ley 1370 de 2000.....	24
7.6 Ley 1430 de 2010.....	24
7.7 Ley 1607 de 2012.....	25
7.8 Ley 1739 de 2014.....	26
7.9 Ley 1819 de 2016.....	27
7.10 Ley 1943 de 2018.....	29
7.11 Ley 2010 de 2019.....	30
8. Discusión.....	31
9. Conclusión.....	42
10. Bibliografía.....	44

Lista de Tablas

Tabla 1	6
Tabla 2	34
Tabla 3	35
Tabla 4	37

Gráfico

Gráfico 1	35
-----------------	----

Resumen

En este trabajo se realiza un análisis de la inequidad horizontal y vertical en la tributación de las empresas en Colombia según tamaño, enfocándose específicamente en las pequeñas y medianas. Es un estudio tanto cualitativo como cuantitativo, en el que se obtiene información primaria a partir de entrevistas en profundidad a expertos en el tema, además, se emplean fuentes secundarias de información para estimar estadísticas que ayudan a visibilizar el problema analizado. Se identificaron aspectos relevantes como la corrupción a nivel político y su injerencia directa en la inequidad, el alto nivel de informalidad de las pequeñas empresas, así como temas de evasión y elusión en pago de impuestos. Se concluyó que la falta de aprovechamiento de los beneficios tributarios por partes de las pymes genera inequidad. Además, las pequeñas y medianas empresas tienen desventajas frente a las grandes al tener una carga fiscal que no corresponde a su tamaño y capacidad de pago.

Palabras clave: pymes, beneficios tributarios, inequidad horizontal y vertical, carga fiscal, tasa efectiva de tributación

Abstract

This paper aims to analyze the existence of horizontal and vertical tax inequality between companies in Colombia according to their size, focusing specifically on small and medium firms (SMEs). This is both a qualitative and quantitative study, in which we obtain primary information from in-depth interviews with experts on the subject; in addition, secondary sources of information are used to estimate statistics that help to make the problem visible. Relevant aspects were identified such as corruption at the political level and its direct influence on inequality, the high

level of informality of small businesses, as well as issues of tax evasion and avoidance. We conclude that the lack of use of tax benefits by SMEs generates inequity. In addition, SMEs have disadvantages compared to large firms as they have a tax burden that does not correspond to their size and ability to pay.

Keywords: SMEs, tax benefits, horizontal and vertical inequity, tax burden, effective tax rate.

1. Introducción

La tributación es definida como el pago obligatorio por parte de las empresas y las personas hacia el estado, para que este último pueda realizar pleno ejercicio de suministrar bienes y servicios de los que todos los ciudadanos se benefician. Además, el pago de dichos impuestos les permite a las empresas ser plenamente reconocidas y las acredita como legalmente constituidas, así mismo, el pago oportuno de estos tributos les favorece en su relación con los bancos, ya que pueden obtener beneficios bancarios como créditos comerciales, los cuales son montos de dinero que los bancos otorgan a empresas de diferentes tamaños para apoyar sus operaciones.

Colaboradores de la Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL) aluden a que en América Latina la tributación se encuentra inclinada sobre impuestos indirectos, no obstante, el recaudo de los directos aumenta aceleradamente. Así mismo, la carga tributaria en los impuestos directos recae mayormente sobre las empresas y es por esto que Colombia es el país donde esta proporción es mayor (Concha, Ramírez y Acosta, 2017). Además, mencionan que, en temas de tributación respecto a las empresas, se hallan notables desigualdades verticales, horizontales y sectoriales.

Según estadísticas del Banco Mundial, la tasa tributaria total de Colombia para el año 2018 fue del 71,9%, cifra que está por encima del promedio mundial (40,4%). Este resultado apoya la idea sobre la excesiva carga que soportan las empresas en nuestro país. Más adelante se podrá evidenciar, mediante las entrevistas realizadas que, aunque hay diferentes opiniones entre los analistas, éstos coinciden en el mismo punto: hay una brecha de desigualdad en Colombia con respecto a los asuntos tributarios que recaen sobre las empresas.

La tasa tributaria total se define como “el monto de impuestos y contribuciones obligatorias que pagan las empresas después de justificar las exenciones y deducciones permitidas como porción de las utilidades comerciales” (Banco Mundial, 2018). En la tabla 1 se observa que Colombia tiene una tasa tributaria total mayor a la de otros países de Latinoamérica como Perú y Ecuador. También se encuentra por encima de algunos países europeos como España y Francia.

Tabla 1

Tasa tributaria total como porcentaje de las utilidades para el año 2018.

Países	Colombia	Brasil	Perú	Ecuador	Francia	España
Tasa tributaria total	71,9%	65,1%	36,8%	34,4%	60,4%	47%

Fuente: Datos del Banco mundial (2018).

Mediante la tasa efectiva de tributación (TET) se busca identificar el porcentaje real de tributación que deben afrontar las personas jurídicas. Este indicador es definido por Gómez & Steiner (2015) como “el monto de impuestos pagado por una empresa como porcentaje de sus utilidades brutas, y que mide de forma directa el total de la carga tributaria impuesta por la regulación nacional a las firmas en proporción a las ganancias que obtienen por sus actividades” (pág. 14).

Los problemas en la estructura tributaria en Colombia en ocasiones impiden que el país se desarrolle y supere adecuadamente temas como la pobreza y la distribución de las riquezas. Así mismo, estos problemas de base entorpecen la progresividad del sistema y la competitividad del país. Esta motivación nos impulsa a desarrollar una investigación que busca conocer los niveles de equidad tributaria en el país. La TET será el indicador que nos va a proporcionar la información

necesaria para determinar la carga tributaria real de las empresas y, a partir de ello, poder identificar diferencias en los tributos que pagan las empresas según el tamaño.

Según Michel Jorratt (CEPAL, 2017), la política tributaria puede influir en la distribución de ingresos de un país por medio del diseño de impuestos de la estructura tributaria y a través del financiamiento del gasto público. Realizar una distinción por tamaño y por sector empresarial tiene el objetivo de comparar los niveles de tributación y capacidad contributiva que tienen las empresas en Colombia, específicamente comparar el nivel de equidad que tienen las pymes en la tributación (p.149).

El presente documento tiene ocho partes, siendo la primera esta introducción. En la segunda, se presenta el contexto colombiano respecto a las PYMES en Colombia. La tercera parte corresponde al marco conceptual donde se da cuenta de los principales referentes teóricos que apoyan la propuesta de este trabajo de grado. La cuarta parte hace referencia a los métodos utilizados para llegar a los resultados y avances encontrados en esta investigación, tanto de tipo cualitativo como de tipo cuantitativo. En quinto lugar, revisión de la literatura, en la cual se presenta una revisión de estudios descriptivos realizados a nivel internacional y nacional que exploran las inequidades horizontales y verticales que existe en la tributación de las empresas en Colombia. La sexta parte está conformada por un marco legal en el cual se analizan cada una de las últimas reformas tributarias aprobadas desde el año 2000 al 2020 y sus respectivas características referentes a las personas jurídicas. En séptimo lugar se encuentra la discusión, en este apartado se reflejan cada uno de los resultados hallados a lo largo de la investigación, tanto de las entrevistas como de los resultados cuantitativos referentes a la tasa efectiva de tributación. En la octava parte se puede encontrar la conclusión donde se realiza una síntesis de lo encontrado en el trabajo y se dan los argumentos finales.

2. Contexto

Cada vez es más frecuente encontrar opiniones públicas y estudios que demuestran que las pymes consolidan un gran porcentaje de las economías a nivel mundial; con mayor presencia en los países emergentes. Para el caso colombiano, las pymes tienen una gran participación en el mercado, generando el 81% de los empleos formales y el 40% del Producto Interno Bruto (PIB), según un reporte presentado por la Asociación Colombiana de las Micro, Pequeñas y Medianas Empresas (ACOPI, 2018). Cabe destacar que este gremio protege los intereses de las pymes, ya que persigue objetivos como aumentar la productividad de este segmento. Según la Comisión Europea, las pymes aparte de representar una importante fuente de empleo y un desafío para la competitividad, tienen una gran habilidad para distinguirse por su flexibilidad, innovación y capacidad para identificar nuevas necesidades (Comisión Europea, 2005).

Por otro lado, las pymes cuentan con una serie de problemas de base que les impide tener pleno desarrollo y durabilidad. Según ACOPI (2018), por cada 100 pequeñas y medianas nuevas empresas tan solo 4 logran mantenerse después de un periodo de cinco años y esto es un tema realmente preocupante dado que en comparación con otros países de la región como Chile o Argentina la tasa de supervivencia en Colombia es baja. Esta conducta deriva de algunas imperfecciones del mercado como dificultades para obtener capital o créditos bancarios, lo que a su vez repercute directamente en el acceso a nuevas tecnologías e innovación. Además, las pymes no cuentan con un sistema que les permita competir a cabalidad en el mercado, ya que existen una serie de beneficios tributarios a los cuales no pueden acceder, aumentando así el número de pequeñas y medianas empresas que se ven obligadas a actuar y desarrollarse bajo el velo de la informalidad.

La existencia en Colombia de una base tributaria muy estrecha que excluye la mayor parte de la población del pago del impuesto de renta ha determinado que el recaudo de renta se concentre en las empresas (o personas jurídicas). Esto contrasta con la distribución de la carga en la OECD, donde el 24% lo pagan las empresas y el 76% de las personas (Steiner y Cañas, 2013, p.15).

Por su parte, la importancia de las reformas tributarias continúa ampliando sus propósitos haciendo uso de diferentes mecanismos, como se ha venido gestando desde inicios de los años noventa. “La evolución de la estructura tributaria en Colombia entre 1985 y 2016 ha respondido a distintos fines: estabilizar las finanzas públicas, sustitución de impuestos externos por internos, equidad, neutralidad, simplicidad, competitividad y financiar estrategias públicas” (Concha, Ramírez, Acosta, 2017, p.6). La relación de los últimos tres conceptos previamente definidos radica en la disonancia presente en su aplicación. Cuestiones como manipulación y tratamientos discriminatorios alteran su finalidad, por lo cual, aunque las reformas buscan impactar la evasión y temas afines, no se logra su cometido al momento de elaborar de manera selectiva y no generalizada los beneficios tributarios. Aun cuando el propósito inicial de estos beneficios sea en favor de las empresas, tal como lo afirman Steiner y Cañas (2013) “Los beneficios tributarios son una renuncia del Estado a la recaudación o a una parte ella con el objeto de promover la inversión en ciertas actividades, estimular el empleo o proteger la industria nacional” (p.17). Dichos favores tributarios tienden a convertirse en un problema cuando su inspección y dirección promueven, como se había mencionado, la evasión y elusión que a su vez obliga al estado a imponer elevadas tasas de tributación (Steiner y Cañas, 2013). En la práctica, se evidencia como son las grandes empresas quienes acceden a estos beneficios implementados por la ley, dejando rezagadas las empresas de menor tamaño.

Por ello, las pequeñas empresas son quienes prefieren recurrir a la evasión tributaria o la informalidad para no desaparecer, haciendo evidente una mayor inequidad, competitividad y generación de empleo. Otras instituciones como el Banco de la República, en los reportes del emisor, analizan la tributación real en Colombia afirmando que: “Los impuestos en Colombia no son tan altos como se afirma, pero tan poco tan bajos y bien repartidos como se desea.” (Banco de

la República, 2018). Otro ejemplo claro lo presentan Villabona & Quimbay (2017) al examinar la carga tributaria en Colombia según sectores económicos, del 2000 al 2015. En este trabajo se pudo determinar que las cargas son diferentes para cada sector y que esto tiene su implicación tanto positiva como negativa según sea el caso.

Desde una perspectiva comparativa de cómo se encuentra Colombia frente al resto de países latinoamericanos y de la Unión Europea, el profesor Villabona opina que, a diferencia de Colombia, en los países desarrollados las pymes en promedio tienen un 10% menos de impuesto que las grandes empresas (entrevista virtual, mayo 2020). Por su parte, Hernando Gómez asegura que el recaudo fiscal en el país para las personas jurídicas es excesivo ya que más o menos el 75% de los impuestos lo pagan las empresas de todos los tamaños y solo el 25% lo pagan las personas. Mientras que el promedio de los países de la OCDE es exactamente el contrario (entrevista virtual, mayo 2020).

3. Marco Conceptual

A continuación, se mencionan los principales referentes teóricos que fundamentan la propuesta de este trabajo de grado, se presenta la definición de equidad horizontal y vertical, beneficios y reformas tributarias, haciendo énfasis en la relación entre las mismas y las Pymes. Se aborda el concepto de la Tasa Efectiva de Tributación (TET), sus componentes y la representación a nivel mundial que se tiene sobre Colombia en materia de tributación.

La inequidad horizontal y vertical hacen referencia a las desigualdades que se pueden evidenciar en dimensiones económicas. La inequidad horizontal se puede explicar en un claro ejemplo, en donde hay varias empresas con utilidades similares, pero al momento de pagar sus impuestos lo hacen a diferentes tasas, pagando así diferentes impuestos. Por el contrario, la inequidad vertical se presenta en las personas jurídicas cuando, sin importar si tienen diferentes rentas o utilidades todos tienen la misma tasa de impuesto. De hecho, Concha, Ramírez y Acosta (2017) añaden que la desigualdad vertical se da cuando “las empresas de mayores utilidades y las personas de mayor ingreso contribuyen menos que el resto, como proporción de su base gravable. Por otro lado, la desigualdad horizontal se da entre iguales” (P. 17)

Por otra parte, los beneficios tributarios se entienden como aquellos tratamientos especiales creados con el fin de suprimir o disminuir obligaciones tributarias con el objetivo de incentivar ciertos individuos o acciones. “la regulación fiscal colombiana contempla una serie de incentivos y beneficios fiscales pertenecientes a diferentes categorías, entre ellas, rentas exentas, deducciones especiales y descuentos tributarios” (Heredia, 2016, p.207). Propiamente para el caso de impuesto sobre la renta de las empresas, éste trae consigo una serie de inequidades horizontales correspondiente a los beneficios tributarios, así como elevados impuestos para las personas jurídicas.

4. Metodología

La investigación se desarrolla bajo un enfoque cualitativo de recopilación de datos obtenida de textos académicos, legislación tributaria, artículos científicos y entrevistas y un enfoque cuantitativo que se lleva a cabo mediante cálculos de la tasa efectiva de tributación (TET). Se realizó un compendio de información referente a la inequidad, carga y beneficios tributarios. Para cumplir el objetivo del análisis tributario en las personas jurídicas en Colombia llevando a cabo una comparación entre ellas según su tamaño, se necesitaron diversas fuentes bibliográficas de las instituciones económicas y tributarias del país como la DIAN, superintendencia de sociedades, superintendencia financiera, Fedesarrollo y el Banco de la República.

Para el análisis de la equidad tanto horizontal como vertical en Colombia referente a la tributación en personas jurídicas, se hizo un estudio de las reformas tributarias sancionadas desde los años 2000 con el fin de evidenciar los cambios en la tributación en estos últimos 20 años. En total se analizaron los aspectos más relevantes de once (11) reformas tributarias, desde la ley 633 de 2000 hasta la ley 2101 de 2019 también llamada ley de crecimiento económico, actualmente en vigencia.

Lo que se busca al examinar cada una de las reformas es encontrar los parámetros tributarios que deben seguir las personas jurídicas año tras año de conformidad con lo estipulado en la ley. En específico, esta investigación se centra en los gravámenes tributarios sobre las rentas obtenidas por una sociedad haciendo una distinción según tamaño para establecer, mediante la tasa efectiva de tributación (TET), el porcentaje de carga tributaria promedio para pequeñas, medianas y grandes empresas. El propósito es analizar el cumplimiento o no del principio de equidad, particularmente en el caso de las PYMES. Por otro lado, los datos de tipo cuantitativo que se

evidencian dentro de la investigación proceden de la investigación de Steiner & Gómez (2015) para Fedesarrollo.

Por otro lado, para una mayor comprensión de las situaciones en las que se ven inmersas las pequeñas empresas en el país, realizamos entrevistas en profundidad a algunos de los autores de la literatura que sustenta este trabajo de grado. Nos referimos al consultor de la CEPAL, Hernando José Gómez; Mauricio Santamaría, sucesor de Hernando Gómez en el departamento nacional de planeación y ex ministro de la Protección Social; la profesora de la Pontificia Universidad Javeriana, Liliana Heredia; al profesor de la Universidad Nacional Jairo Villabona, quienes coinciden en que las pequeñas empresas en Colombia tienen una alta participación en el mercado nacional y gran contribución en el aumento del empleo; sin embargo, en el país aún no se cuentan con medidas bien estructuradas que les permitan a las pymes poder ser más competitivas y así acceder a créditos con los bancos, por el simple hecho que pagará a una tasa más alta que si fuesen multinacionales.

Para la parte cuantitativa de la investigación y con el objetivo de conocer las diferencias tributarias entre empresas y sectores, se estimó la tasa efectiva de renta o tasa efectiva en renta, la cual nos permite conocer la utilidad antes de beneficios fiscales mediante la siguiente fórmula:

$$\text{Tasa efectiva en renta} = \frac{\text{Impuesto neto de renta}}{\text{renta líquida del ejer.} + \text{ingr. no renta} + \text{deducción por act. fijos} + \text{rentas exactas}}$$

A partir de esta fórmula y de datos proporcionados por los agregados de renta jurídicos para el año 2018 por la DIAN, se calcula la tasa efectiva en renta sectorizada (ver tabla 2) que permitirá conocer las posibles similitudes o disparidades en la tributación real según el sector económico. Cabe aclarar que para 2018 la deducción por activos fijos no estaba vigente, pues este parámetro se modificó con la ley 1819 de 2016. Esta fórmula fue elaborada por Villabona &

Quimbay (2017) en su publicación sobre tasas efectivas del impuesto de renta para sectores de la economía colombiana entre el 2000 y el 2015.

Además, para conocer la carga tributaria a la que se enfrentan las empresas en Colombia y ver cómo se clasifican por tamaños, se realizaron los cálculos pertinentes de la TET mediante la fórmula que, según el proyecto de Fedesarrollo (Gómez y Steiner, 2015), se precisa así:

$$\text{Tasa efectiva} = \frac{\text{Total de impuestos}}{\text{Utilidades}}$$

Gómez y Steiner (2015) definen la TET como el “monto de impuestos pagado por una empresa como porcentaje de sus utilidades brutas, y que mide de forma directa el total de la carga tributaria impuesta por la regulación nacional a las firmas en proporción a las ganancias que obtienen por sus actividades” (p. 14). Cabe aclarar que para la elaboración de la fórmula se usó la información disponible por la Superintendencia de Sociedades para el posterior análisis de los balances contables de las empresas registradas en el país para el año 2018. Así mismo, se realizó un ejercicio en el cual se agruparon las empresas por tamaño.

5. Revisión de la literatura

A continuación, se presenta una revisión de estudios descriptivos realizados a nivel internacional y nacional que exploran las inequidades horizontales y verticales que existe en la tributación de las empresas en Colombia y América Latina. De esta manera, también se pretende analizar si las pymes en Colombia terminan con una carga tributaria mayor que las grandes empresas.

Según Concha, Ramírez y Acosta (2017), Colombia se caracteriza por estar cerca del promedio de los países de América del sur en cuanto a tasas de evasión y elusión en renta empresarial. En el país, el sistema tributario sobre las empresas expone irregularidades y desviaciones, especialmente cuando se comparan las tasas efectivas de tributación de empresas en diferentes sectores de actividad o por la magnitud de sus utilidades. Las empresas de mayor utilidad pagan una tarifa efectiva de tributación menor en proporción a su utilidad antes de impuestos; además, empresas con el mismo nivel de utilidad pagan tarifas diferenciales. Concha et al. (2017) afirman “Los procedimientos particulares como (exenciones, deducciones y descuentos) favorecen la evasión y generan desigualdades injustas, en sentido vertical y horizontal simultáneamente (pág. 17).

Pero no son solo las exenciones los únicos referentes para que la brecha de desigualdad entre personas jurídicas se incremente sino también que esta desigualdad beneficia a algunos sectores de la economía, afectando al resto de los sectores quienes presentan una alta participación en la economía colombiana. Ávila (2015) afirma:

En todos los tributos se presentan disparidades sectoriales. La tasa de tributación que incorpora todos los impuestos muestra que los sectores de electricidad-gas, financiero

y de seguros, explotación de minas y canteras, otros servicios, y la distribución de agua pagan tarifas efectivas por debajo del promedio. Estas actividades también pagan menores proporciones de sus utilidades que el promedio por indirectos: GMF, ICA e IVA en bienes de capital. Por otra parte, pagan mayores tarifas efectivas que el promedio, las actividades profesionales, científicas y técnicas; el alojamiento y los servicios de comida; la información y las comunicaciones; la industria manufacturera; el sector inmobiliario; la atención de la salud humana y asistencia social; el transporte y almacenamiento; el comercio y reparación de vehículos y motocicletas; artes, entretenimiento y recreación; los servicios administrativos y de apoyo; la educación y el sector agropecuario. En general, estos últimos son sectores más intensivos en trabajo, también enfrentan tarifas efectivas más elevadas por concepto de contribuciones y aportes (p.32).

Más adelante, en la sección de discusión, al estimar las tasas efectivas de tributación por sector, identificaremos si los sectores que más tasas pagan son los que tienen mayor participación de empresas pequeñas y medianas.

Gómez y Borda (2018) mencionan que, así como en varios países de América Latina y del mundo, las micro y pequeñas empresas en Colombia tienen una gran importancia y participación en la economía del país. Sin embargo, los autores aluden a la necesidad de que se articulen estrategias bien planeadas de coordinación respecto a los programas guiados al desarrollo de las pymes, así como una clara definición e identificación entre las mismas. También se enfatiza en que uno de los factores que no permiten que las pequeñas y medianas empresas surjan con proyecciones a largo plazo en el mercado colombiano a pesar de la gran participación que tiene, es la informalidad, la cual se deriva de temas como alta tributación, obstáculos de entrada y salida y costos de transacción.

Villabona y Quimbay (2017), mediante el cálculo de la tasa efectiva del impuesto neto de renta generado por las personas jurídicas que hacen parte de los diferentes sectores de la economía colombiana, quisieron demostrar que en sectores donde el nivel de empleabilidad es bajo como el sector financiero y minero, la inequidad horizontal con respecto a los demás sectores de la economía es muy evidente. Por otro lado, también hicieron énfasis en que los diferentes grupos de interés del país que representan algunos grupos económicos son quienes afirman que las empresas en Colombia pagan impuestos muy elevados lo que les permite ser acreedores de mayores beneficios tributarios como si los que ya tienen no fuesen excesivos. En contraste, el estudio demuestra que lo pagado por las empresas respecto a impuestos netos a la renta real no son tan elevados como los grupos de interés lo afirman. Así, los diversos beneficios tributarios ocasionan una amplia erosión de la base y generan una gran inequidad horizontal entre los sectores, lo que da lugar a un sistema tributario sea complejo, a la disminución del recaudo y al aumento de la evasión y la elusión tributaria.

Por otro lado, Heredia (2016) mide la presión fiscal sobre las pymes colombianas con base en el impuesto sobre la renta, identificando si variables tales como el tamaño, sector de actividad, entre otras, muestran alguna injerencia sobre estos resultados. Temas como la evasión, elusión y beneficios tributarios representan limitantes para la recaudación tributaria, teniendo en cuenta que en Colombia los grupos de interés representados en las grandes compañías del país tiene un alto nivel de influencia en las decisiones de gobierno, lo que hace que la competencia sea desleal. Una de las principales conclusiones de dicho trabajo es:

En las empresas colombianas que integran la muestra analizada, existe una relación negativa y significativa entre la presión fiscal y el tamaño empresarial medido a través de los activos, resultado que se obtuvo con los dos indicadores del

TIEM. De acuerdo con estos hallazgos, en el caso colombiano es aplicable la hipótesis del poder político, según la cual, las grandes compañías tienen la capacidad de influir sobre las decisiones gubernamentales y beneficiarse de ello (Heredia, 2016, p.228).

Steiner y Cañas (2013) respecto al impuesto sobre la renta de las personas jurídicas mencionan que es un tema muy complejo ya que el estado, para poder garantizar el desarrollo pleno de la economía, hace uso de mecanismos como beneficios tributarios a las empresas para que el empleo y la inversión aumenten. Sin embargo, en contraposición se crean una serie de trabas utilizadas por las mismas empresas, resultado de la falta de control y supervisión por parte del gobierno de turno y de esta manera se fomenta la evasión y elusión de las obligaciones tributarias. En cuanto al tema de inequidad horizontal Steiner y Cañas (2013) argumentan:

El análisis del impuesto sobre la renta mostró una fuerte concentración del recaudo en las empresas lo que es inconveniente para la progresividad del sistema, además de atentar contra la competitividad. En la tributación de las empresas se encontró evidencia de fuertes inequidades horizontales, las cuales son resultado de la existencia de los beneficios tributarios que son utilizados de forma relativamente desigual por los sectores de la economía (p.42).

En esta misma línea, Becerra, Forero y Mahecha (2017) calcularon las tasas impositivas marginales efectivas a nivel de empresas. En los periodos comprendidos entre 2005 y 2014 las variaciones de los Tipos Impositivos Marginales Efectivos (EMTR por sus siglas en inglés) fueron de 28% y 22% respectivamente, tasas más bajas que las corporativas legales de los mismos años, lo cual se atribuye a los beneficios fiscales por parte de las empresas. Además, Becerra, et al (2017) aseguran: “También vale la pena señalar que para algunas empresas los EMTR son negativos. Esto

puede suceder cuando en términos netos, los beneficios fiscales son más altos que los impuestos” (p.17). El texto también menciona que el sistema tributario colombiano durante mucho tiempo ha generado beneficios a las empresas con el fin de fomentar la inversión que poco se ha visto, pero que estos beneficios no son de manera equitativa para todos los sectores de la economía ya que se les dan prioridad a sectores como el financiero o minero-energético.

Hernández, Soto, Prada y Ramírez (2000) Analizan el detrimento que año tras año ha tenido el sistema fiscal colombiano y el gran problema que presenta en cuanto a recaudación tributaria. Estas problemáticas se derivan de las exenciones y beneficios tributarios que el estado brinda, las cuales se pueden corregir eliminando de manera parcial o total dichas deducciones y así poder equilibrar el sistema tributario y hacerlo más imparcial. Dichas exenciones no solo representan una competencia desleal entre los diferentes sectores de la economía al tener tasas preferenciales, sino que fomentan la evasión de las responsabilidades tributarias de las empresas. Por otro lado, Hernández et al (2000) afirman: “Los incentivos tributarios pueden generar ineficiencias, intranquilidad e inestabilidad de reglas para las empresas, cuando se promueve por ejemplo la creación de nuevas firmas, beneficio que va en contra de las ya existentes” (p.6).

Así mismo, Hoyos y Betancourt (2016) señalan lo desventajoso que resulta para el estado otorgar beneficios tributarios sin medida a las empresas, ya que los resultados que se obtienen son contrarios a los deseados, en vez de generar mayor empleo, inversión y desarrollo del mercado nacional. Se obtiene una mayor desigualdad e inequidad entre los contribuyentes y de esta manera se desincentiva la competitividad, sin mencionar el alto nivel de evasión que se presenta. Resaltando también las consecuencias negativas que trae para el país que el recaudo tributario sea bajo. Algunas de las sugerencias realizadas por Hoyos y Betancourt (2016) son: “simplificar el

sistema tributario y optimizar el uso de los recursos tecnológicos con los que cuenta la DIAN, evitando de esta forma recurrir a acciones correctivas siendo el caso de las amnistías”.

De acuerdo con las investigaciones a nivel internacional y nacional se evidenció que, aunque se han hecho hallazgos significativos alrededor del tema de las inequidades horizontales y verticales que existe en la tributación de las empresas en Colombia y como en esta medida se afectan las pymes; la evidencia demuestra que los grupos de interés tienen mucha injerencia en las decisiones de gobierno cediendo en algunos temas, pero siempre obteniendo muchos beneficios a cambio. Adicionalmente, se evidencia que en repetidas ocasiones los autores enfatizan en la alta evasión y elusión que tienen las personas jurídicas respecto a sus responsabilidades tributarias. Por otro lado, el estado no tiene pleno control de las estrategias guiadas al fomento de empleo e inversión mediante deducciones tributarias, y en este sentido dada la falta de seguimiento al pleno cumplimiento de estos temas, las empresas aprovechan para hacer uso de estos beneficios y tarifas preferenciales sin dar cumplimiento de lo requerido.

6. Marco legal

El derecho tributario es la rama de la ciencia jurídica que estudia y regula las obligaciones tributarias referentes al recaudo de recursos y tributos. Además, el sistema tributario se encarga de propiciar la relación jurídica estado-contribuyentes para llevar a cabo la actividad financiera y de recaudación estatal (Rueda, 2004).

En Colombia, desde inicios de la presente década, por cada periodo presidencial son sancionadas aproximadamente dos reformas tributarias. Esto equivale a una serie de cambios que impactan directamente en la economía y sus variables representativas como la inversión, gasto público, crecimiento y empleo. Diferentes instituciones y analistas se han visto interesados en medir el impacto que trae la transición de una ley a otra en materia tributaria. Por ejemplo, Gómez & Steiner (2015) en su informe de coyuntura económica para Fedesarrollo estiman los efectos de la reforma tributaria contenida en la Ley 1739 de 2014 sobre el empleo y la inversión. Adicionalmente a esto, miden el porcentaje de recaudo proveniente de personas jurídicas como naturales.

A continuación, se presentan las reformas tributarias más relevantes de los últimos 20 años. El objetivo principal es presentar una reseña de cada una de ellas y determinar cuáles fueron los cambios en materia de tributación. El recuento de cada ley se hará de manera cronológica enunciando sus características más significativas, especialmente las relacionadas con las empresas.

a. Ley 633 del 2000

El desequilibrio en materia financiera y el deterioro de las condiciones económicas del país en la época de los noventa (tipo de cambio revaluado, endeudamiento público, desplazamiento de deuda privada) hizo visible la necesidad de financiar el déficit y para hacerle frente a las necesidades fiscales el gobierno nacional formuló un plan de ajuste con el fin de equilibrar paulatinamente la economía colombiana.

La ley 633 del 2000 trajo consigo la Creación de un gravamen sobre movimientos financieros a la tarifa (GMF) consagrado en el artículo 870 de la misma ley. Este gravamen (impuesto por la realización de transacciones financieras) fue de tres por mil (3x1000) sin posibilidad de deducción a los contribuyentes. El GMF tuvo 14 exenciones (ver Art. 879). Además, el impuesto sobre la renta con exenciones para ciertas empresas de servicios públicos domiciliarios durante los 2 años siguientes gravables por el 80% de exención. Además, un 60% de descuento en el ISR por donaciones y 15% por nuevas inversiones realizadas para transporte aéreo en zonas apartadas del país, entre otras.

b. Ley 778 de 2002

Siguiendo con las exenciones, en esta reforma se adicionó al estatuto tributario un límite de rentas exentas en el artículo 14 a los cuatro años siguientes cuyo objetivo era disminuir gradualmente las exenciones. Sin embargo, se adicionó el impuesto sobre las ventas, un impuesto que durante los primeros 3 años concedía exenciones a los responsables del régimen común, los cuales podrían descontar del ISV el IVA pagado por la adquisición de maquinaria industrial. Se reduce el descuento para las empresas de servicios públicos domiciliarios de servicios de acueducto a un 40% del valor de la inversión del respectivo año gravable.

c. Ley 863 de 2003

La oficina de estudios económicos de la DIAN realizó un estudio sobre la distorsión en la tributación de las empresas en Colombia (DIAN, 2008). En este se evidenció la deducibilidad de impuesto locales como el impuesto de industria, comercio y avisos e impuesto predial. La contraposición de esta medida manifestó que el gobierno nacional estaba financiando el pago de estos tributos. Aunque fue la ley 1111 de 2006 la que autorizó la totalidad de estas deducciones, durante la presente ley se permitió una deducción del 80% de los impuestos locales dentro del impuesto de renta.

Además, como punto importante es durante esta reforma que se crea el impuesto al patrimonio a cargo de las personas jurídicas y naturales por posesión a la riqueza para aquellos que generen más de tres mil millones de pesos por los años gravables de 2004 a 2006. La tarifa de dicho impuesto quedó en 0.3%.

d. Ley 1111 de 2006

La ley 863 de 2003 tiene varias similitudes con la ley 1111 de 2006 en cuanto a las modificaciones del estatuto tributario. Por medio del artículo 12 se modifican los artículos 240 y 241 del estatuto tributario correspondientes a la tarifa para sociedades anónimas, limitadas y demás entes nacionales o extranjeros. Las sociedades y otras entidades extranjeras son de 33% y para el 2007 será 34%. Esta sobretasa se elimina a partir del 2007. Por otro lado, en comparación con la reforma anterior, la tarifa del impuesto al patrimonio de personas jurídicas y naturales aumenta, siendo de 1.2% por cada año de la base gravable establecida.

Otro punto importante es que el gravamen a los movimientos financieros (GMF) aumenta al cuatro por mil (4x1000), modificando la disposición añadida en la ley 633 del 2000.

e. Ley 1370 de 2000

Durante esta ley se adiciona el artículo 292-1 al estatuto tributario en el cual se establece un impuesto al patrimonio por el año 2011 a cargo de personas jurídicas y naturales. Este impuesto recae sobre la posesión de riqueza igual o superior a tres mil millones de pesos (\$3.000.000.000). La base gravable dependerá del valor de dicho patrimonio. Si este último es igual o superior a tres mil millones de pesos, pero menor a cinco mil millones (\$5.000.000.000) la tarifa será del 2.4%, si es superior a cinco mil millones de pesos la tarifa será de 4.8%. El impuesto se declara por una sola vez y se pagaría en 8 cuotas iguales desde el 2011 hasta el 2014 (Fuentes y Jaimes, 2017, p. 10) aunque en realidad el impuesto siguió en vigencia y continuó más allá del 2014. También se lleva a cabo una reducción para la deducción de la renta del 30% del valor de las inversiones efectivas realizadas solo en activos fijos reales productivos.

f. Ley 1430 de 2010

Según Fuentes y Jaimes (2017) la reforma tributaria del 2010 concentra sus cambios en el impuesto de renta y complementarios, en el gravamen a los movimientos financieros, en el impuesto al patrimonio y en el impuesto a las ventas. A continuación, se presentarán los cambios o modificaciones más relevantes (p. 18).

Se elimina la deducción especial por inversión en activos fijos reales productivos, este punto tuvo sus repercusiones en el PIB según las cifras otorgadas por la DIAN sobre beneficios tributarios en el año 2018 “el descenso en el costo de los beneficios de las personas jurídicas, de 1.3% del PIB en 2010 a 0.7% del PIB en 2017, obedece principalmente a la eliminación de la

deducción por inversión en activos fijos establecida en la Ley 1430 de 2010 para casi la totalidad de los declarantes, el costo fiscal de la deducción por inversión en activos fijos pasó de representar 0.7% del PIB en 2010 a 0.1% del PIB en 2017” (DIAN, 2018, p. 9)

El artículo 872 del estatuto tributario se modificó con la eliminación del gravamen en movimientos financieros. La tarifa del impuesto a que se refiere el presente artículo se planeaba reducir de la siguiente manera: cada 2 años a partir del 2014 bajaría un punto porcentual el gravamen hasta llegar al 2018 donde se eliminaría siendo 0 el impuesto. Del 2014 al 2015 el impuesto sería de dos por mil (2x1.000), del 2016 al 2017 de uno por mil (1x 1.000) y finalmente, 2018 y siguientes impuesto cero.

A pesar de la modificación sobre la eliminación de gravamen en movimientos financieros esta medida no se cumplió. La ley 1607 de 2012 prorrogó la vigencia de este impuesto y para el 2014 Ley 1739 impuso un 4% para los movimientos financieros, aumentando un 2% con respecto a las dos reformas anteriores. Por otro lado, se impuso la retención en la fuente a través de entidades financieras para asegurar el control y eficacia en el recaudo de los impuestos nacionales.

g. Ley 1607 de 2012

En esta reforma se da la creación del impuesto sobre la renta para la equidad (CREE) cuyo aporte estaría destinado al SENA y al ICBF. Este gravamen tendrá gran relevancia en los años posteriores y en el transcurso de esta investigación.

Se añaden bienes adicionales excluidos del impuesto sobre las ventas (IVA) y algunos otros bienes y servicios son gravados con la tarifa del cinco por ciento (5%) Art. 48 y 49 de la ley en cuestión.

h. Ley 1739 de 2014

Aunque la creación del impuesto CREE fue en la ley 1607 de 2012 las verdaderas implicaciones del gravamen comenzaron a evidenciarse en la presente reforma. Pues A partir del periodo gravable de 2016 se propuso una tarifa del nueve por ciento (9%). Asimismo, también Para los años 2013, 2014 y 2015 la tarifa del CREE se mantendría en el mismo porcentaje siguiendo el parágrafo transitorio del artículo 17 de la ley en cuestión (Ley 1739, 2014). Además, específicamente para bases grabables de \$800.000.000 en adelante la tarifa de la sobretasa al CREE durante el periodo gravable 2015 sería del 5%, del 6% durante el 2016, 8% para el 2017 y del 9% en 2018.

Otro punto importante de la ley 1739 fue el hecho de la adición al artículo 296 de tablas referentes a la tarifa del impuesto a la riqueza de las personas jurídicas para el año 2015, 2016 y 2017 cuyo impuesto dependerá de los rangos de base gravable, los cuales irán disminuyendo año tras año. Específicamente las rentas obtenidas por las sociedades y entidades extranjeras, que no sean atribuibles a una sucursal o establecimiento permanente de dichas sociedades o entidades extranjeras. Para el año 2015 la tasa será de 39%, para el 2016 será de 40% y, por último, para los años 2017 y 2018 la tasa será 42% y 43% respectivamente.

Como bien se mencionaba anteriormente, el gravamen a los movimientos financieros no fue retirado según lo establecido en la ley 1430 de 2010. Contrario a lo establecido, tras su postergación durante 4 años, se mantuvo el gravamen y se aumentaron 2 puntos porcentuales a las tarifas. De la misma forma que en la reforma del 2010 se estableció que a partir del 2019 el gravamen disminuiría gradualmente y la Tarifa del gravamen a los movimientos financieros del

cuatro por mil (4x1.000) sería únicamente por los siguientes 4 años. La tarifa del impuesto a la cual se refiere iría disminuyendo de la siguiente manera:

- Al tres por mil (3 x 1.000) en el año 2019.
- Al dos por mil (2 x 1.000) en el año 2020.
- Al uno por mil (1 x 1.000) en el año 2021.

A partir del 1ro de enero de 2022 desaparece el Gravamen a los movimientos financieros (Ley 1739, 2014).

Este era el plan propuesto durante la reforma del 2014. Sin embargo, al igual que la reforma del 2010, dicho artículo no se cumplió y no hubo disminución progresiva del impuesto. En cambio, se mantuvo durante los siguientes años hasta la actualidad. La ley 1819 del 2016 impuso la tarifa fija del 4x1000 en gravamen a los movimientos financieros.

Uno de los beneficios tributarios durante esta reforma fue el descuento por impuesto sobre las ventas pago en la adquisición e importación de maquinaria pesada para industrias básicas.

i. Ley 1819 de 2016

Durante la presidencia de Juan Manuel Santos se sancionó la presente reforma tributaria. Los artículos referentes a la Creación del impuesto sobre la renta para la equidad (CREE) fueron derogados por esta ley (Fuentes y Jaimes, 2017) la cual entraría en vigor en enero de 2017.

Según la ley 1819 de 2016 estarán exoneradas del pago de los aportes parafiscales a favor del SENA, ICBF y las cotizaciones al Régimen Contributivo de Salud, las sociedades y personas jurídicas y asimiladas contribuyentes declarantes del impuesto sobre

la renta y complementarios, correspondientes a los trabajadores que devenguen, individualmente considerados, menos de diez (10) salarios mínimos mensuales legales vigentes.

Durante el año 2017 la tarifa general del impuesto sobre la renta aumentó al 34% con una sobretasa sobre la renta del 6% para el 2017 y del 4% en el 2018 esto debido a que la erradicación del CREE dejaba un vacío en la tributación que debía ser cubierto, el porcentaje que se aumenta en este año es el equivalente a lo que se venía recaudando por medio del impuesto sobre la renta para la equidad. También, A partir del 2017 y ligado a la ausencia del CREE, el 9% de la tarifa del impuesto sobre la renta de las personas jurídicas se destinarán a ICBF, SENA, seguridad social, ICETEX y programas de atención a la primera infancia. (Ley 1819, 2016)

Al igual que en reformas anteriores esta también incluye descuentos tributarios. Sin embargo, el motivo de estos descuentos cambia de terreno pues ahora no se dan por compra de activos fijos como en otras leyes sino por inversiones realizadas en control, conservación y mejoramiento del medio ambiente, las personas jurídicas que realicen dichas acciones tendrán derecho a descontar de su impuesto sobre la renta a cargo el 25% de las inversiones que hayan realizado en el respectivo año gravable. Por otro lado, esta ley busca incentivar la investigación, desarrollo tecnológico o innovación, por esta razón también otorga beneficios tributarios a estas acciones bajo ciertos parámetros. Es relevante mencionar que los descuentos tributarios anteriores no podrán exceder del 25% del impuesto sobre la renta, es el límite que se le impuso durante esta reforma para evitar cargas fiscales.

Otro punto importante que deja en claro esta ley es que no todos los sectores son contribuyentes del impuesto sobre la renta (sindicatos, los fondos de empleados, las iglesias y confesiones religiosas reconocidas por el Ministerio del Interior, entre otros)

Por último, continuando con la tendencia recurrente de las últimas reformas, La tarifa del gravamen a los movimientos financieros se definió por mantener el cuatro por mil (4 x 1.000) y no retirarlo gradualmente.

j. Ley 1943 de 2018

Uno de los puntos clave de esta reforma, que entró en vigor en el 2019 fue la creación del impuesto unificado que se pagará bajo el Régimen Simple de Tributación (Simple), con el fin de reducir las cargas formales y sustanciales, impulsar la formalidad. “La tarifa de dicho impuesto depende de los ingresos brutos anuales y de la actividad empresarial. Para ello, el artículo 908 del estatuto tributario establece la distinción de tarifas dependiendo de los ingresos brutos anuales y separando las actividades económicas por grupos”. (Ley 1943, 2018).

Al igual que la reforma anterior, la Tarifa general del impuesto sobre la renta aplicable a las sociedades nacionales se mantuvo sobre los 30 puntos porcentuales, contrario a lo que venía ocurriendo en años anteriores al 2016. Las empresas obligadas a presentar la declaración anual del impuesto sobre la renta y complementarios en el año 2019, la tasa prevista fue de 33%. Porcentaje que al igual que los gravámenes a los movimientos financieros se pensaba ir disminuyendo gradualmente año por año. En este caso, el objetivo era disminuir al 32% para el año gravable 2020, 31% para el año gravable 2021 y, por último, dejar un porcentaje del 30% a partir del año gravable 2022.

k. Ley 2010 de 2019

Como última y más reciente está la reforma 2010 de 2019, la cual partir establece para el año 2020 una compensación a favor de la población más vulnerable para generar mayor equidad en el sistema del impuesto sobre las ventas (IVA). Este es un punto diferencial si se le compara con reformas anteriores pues es la primera ley que implementa esta política. Lo mismo sucede con el artículo 24 y los bienes cubiertos en él, donde se otorga tres días al año sin impuesto sobre las ventas sobre los mismos.

Durante esta reforma se vuelve a crear el impuesto complementario de normalización tributaria como impuesto complementario sobre la renta y al impuesto al patrimonio. La diferencia de esta nueva creación con respecto a la ley 1943 de 2018 es la tarifa que pasa de un 13% al 15%. El porcentaje de renta presuntiva para el año gravable 2020 pasa del 1,5% al 0,5%, respecto a lo establecido en la Ley 1943.

Después de revisar las reformas más relevantes de los últimos veinte años que se relacionan en materia de tributación con el trabajo en cuestión así como con las empresas, se puede concluir que, es considerable la cantidad de leyes sancionadas en este tiempo, así mismo, se hacen evidentes las variaciones presentes en las leyes de un año al otro, trayendo como resultado la derogación de artículos de las leyes inmediatamente anteriores y es por ello que los impuestos se encontraban en constante cambio. Con esto, se pudo analizar a que se debían las fluctuaciones en el recaudo o en la carga fiscal.

Por otro lado, conocer de estas leyes nos sirvió en la formulación de preguntas para las entrevistas realizadas a tres funcionarios públicos y docentes universitarios por lo que era pertinente saber del tema.

7. Discusión

La investigación desarrollada indagó principalmente en el *Análisis de la equidad horizontal y vertical en la tributación de las empresas en Colombia*. En este sentido, se analizaron los resultados a partir de los antecedentes internacionales y nacionales, así como los referentes conceptuales que permiten dar cuenta de los elementos de la equidad en la tributación en Colombia para las personas jurídicas. Finalmente, se plantean conclusiones y recomendaciones concernientes al tema para futuras investigaciones. Cabe resaltar que esta sección se divide en dos apartados, el primero es un análisis realizado partiendo de las entrevistas y el segundo corresponde a los cálculos de las tasas efectivas que se llevaron a cabo.

El objetivo general de este estudio consistió en *analizar la equidad horizontal y vertical en la tributación de las empresas en Colombia, bajo el supuesto de que pymes tienen una mayor carga tributaria*. En el contexto internacional se pudo dar cuenta de que las personas jurídicas tienen una menor carga tributaria que las personas naturales, lo que supone para los investigadores un acierto de cómo esta conducta influye en el libre ejercicio de la competencia entre empresas. Adicionalmente, se pudo hacer el contraste en Colombia y ver que la situación es completamente al revés, lo que a su vez causa un efecto casi inmediato en el aumento de la evasión de impuestos que también a su vez repercute en la inequidad. A lo anterior se le suma que, en Colombia, la desigualdad no solo se ve entre las empresas por tamaños sino también entre sectores de la economía, lo que acota las posibilidades de que una empresa pequeña pueda estar mucho tiempo compitiendo en el mercado nacional.

Los resultados obtenidos tras el análisis de la literatura demostraron que hay una disparidad entre la tasa efectiva de tributación (TET) de las grandes empresas en comparación con las PYMES. Sin embargo, las entrevistas hechas a Liliana Heredia, Hernando José Gómez, Mauricio

Santamaría y Jairo Villabona dieron diferentes perspectivas a este proyecto y fueron el punto de partida de la discusión sobre la carga tributaria. Cuando se les preguntó sobre el cambio recurrente de reformas en el país y su impacto en las pymes, las respuestas pusieron en entredicho la eficacia de modificar leyes tributarias en un periodo corto de tiempo. Hernando José Gómez quien actualmente es consultor de la CEPAL, argumentó que, si bien el objetivo de cada reforma tributaria era mejorar el sistema tributario buscando equidad, esto no siempre se logra. Una de las razones que mencionó sobre la desventaja que tienen las pymes dentro de cada reforma tributaria, es que no tienen una capacidad de hacer lobby efectivo dentro del congreso, lo cual, si es el caso de las grandes empresas, aunque esto no es un fenómeno únicamente colombiano. Cuando se habla de la carga tributaria comparando pequeñas y grandes empresas Gómez argumenta que: “indudablemente hay quienes dicen que las pymes deberían tener tasas de tributación más bajas que las que tienen las grandes. En una economía donde necesita que las empresas crezcan, castigar el crecimiento no tiene mucho sentido.” (entrevista virtual, mayo 2020).

Mauricio Santamaría, sucesor de Hernando Gómez en el departamento nacional de planeación y ex ministro de la Protección Social, argumentó que los cambios constantes en las reformas tributarias han traído indiscutiblemente logros importantes avances en materia de tributación para Colombia ya que durante estos años se han adoptado elementos de carácter estructural que apoyan el desarrollo. El aumento del IVA del 16% al 19% y la devolución del IVA son medidas que han contrarrestado la regresividad de los impuestos indirectos. Sin embargo, advierte que, a pesar de ello, el impuesto sobre la renta está recargado sobre las personas jurídicas en mayor medida. A pesar de los avances “seguimos lejos de un esquema tributario que garantice un recaudo suficiente para las necesidades del país, que sea más equitativo y eficiente” (entrevista virtual, septiembre 2020). Su posición sobre la carga fiscal es clara, la tributación directa en Colombia está recargada

en su mayoría sobre las personas jurídicas a comparación con las personas naturales, tendencia opuesta a lo que se observa en el mundo y lo que recomienda la teoría económica.

Para ilustrar las diferencias tributarias y el peso que soportan las empresas en materia de tributación, se hizo una distinción general sectorizada hallando la tasa efectiva en renta (TE) para el año 2018. No todos los sectores de la economía colombiana tributan un mismo porcentaje, según su área, rentas exentas e ingresos no rentas el porcentaje varia. La minería fue uno de los sectores con mayor recaudo durante el año en cuestión, junto con la manufactura con un 31% (Ver tabla 3). La participación de minas y canteras en el PIB del 2018 fue de un 5,06% (Min, de energía, 2018). Aunque tiene un gran aporte, sin contar las regalías que pagan en este sector, durante este año la deducción por activos fijos no estaba vigente, por lo que no hizo parte de los cálculos de la tasa efectiva y en años anteriores la TE de minería venia decreciendo hasta alcanzar el 21,8% en 2014 (Villabona & Quimbay, 2017, p. 101).

Hay que tener en cuenta que la minería la desarrollan grandes empresas, algunas realizan inversión extranjera directa (IED), mientras que en la manufactura el 66% de las empresas del sector son Pymes (PTP Colombia, 2018, p. 6) y el porcentaje que pagan de tributación es el mismo. La derogación del artículo que no otorgaba descuentos por la adquisición de activos se dio con la ley 1943 de 2018. En general, los descuentos tributarios tienen mucha influencia sobre las tasas efectivas en renta para cada sector y específicamente para cada empresa, es por esto que se producen variaciones.

Tabla 2

Tasa efectiva en renta. Colombia, 2018

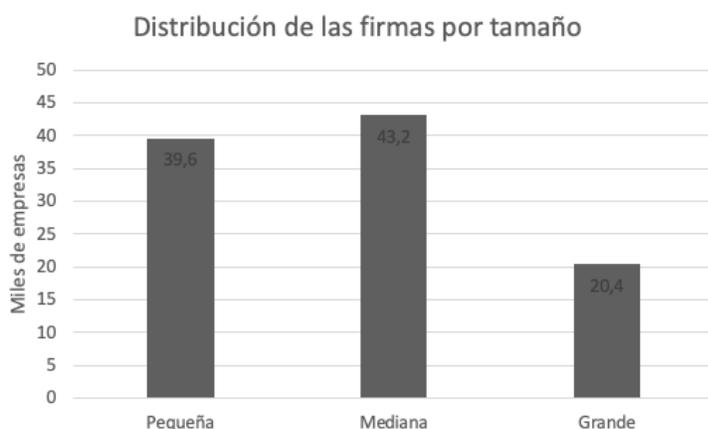
SECTORES	Agricultura	minería	manufactura	Construcción	Comercio	comunicaciones	servicios	Financiero
TET	27%	31%	31%	28%	30%	26%	27%	28%

Fuente: DIAN y cálculos propios.

Como se ha mencionado en párrafos anteriores, el mejor indicador para medir la carga tributaria de las empresas en Colombia es la Tasa Efectiva de Tributación (TET), para calcular esta tasa, se realizó un análisis exhaustivo de los datos reportados por las firmas para el año 2018 en su Balance General y el Estado de Resultados. Para este ejercicio, se usó la base de datos de la Superintendencia de Sociedades donde se encuentran registrados los impuestos pagados por las personas jurídicas, así como sus utilidades. Además, cabe destacar que haciendo uso de estos documentos se obtuvo un cálculo que proviene de datos reales.

Después de descartar algunas cifras con el fin de evitar que la volatilidad de estos datos tuviese un sesgo sobre los resultados, se obtuvo una base de datos de 12.012 firmas de las cuales 39,6 % son empresas pequeñas, 43,2% medianas y 20,4% grandes (ver gráfico 1). Además, tras realizar el cálculo de la tasa efectiva total de tributación como porcentaje de las utilidades, se obtiene que la regulación tributaria en Colombia tiene un efecto regresivo ya que afecta de forma más fuerte a las empresas pequeñas que a las empresas grandes ubicándose ésta última con un 43,5% mientras que para las firmas pequeñas es casi el doble, de 92,7%.

Gráfico 1

Distribución de las firmas por tamaño de empresa

Fuente: Superintendencia de Sociedades y cálculos propios.

Después de realizar el cálculo de la TET, se quiso realizar una estructura distintiva por tamaños de empresa, para ello se tuvo en cuenta lo establecido en la Ley 1450 de 2011 la cual determina el tamaño de las empresas según su nivel de activos y el número de trabajadores. En la siguiente tabla (ver tabla 3) se puede evidenciar con cifras los rangos según los salarios mínimos mensuales legales vigentes (SMMLV), teniendo en cuenta el salario que se había para el año 2018 así como la tasa de cambio del momento.

Tabla 3

DEFINICIÓN DE TAMAÑO POR FIRMAS

Tamaño	Criterio por activos		
	En salarios mínimos	En millones de pesos de 2018	En millones de dólares
Micro	Hasta 500	390,62	0,13
Pequeña	hasta 5000	3,906,21	1,3
Mediana	Hasta 30.000	23,437,260	7,6
Grande	Más de 30.001	Más de 23,437,2	Más de 7,6

SMMLV de 2018 = COP\$781.242.

Tasa de cambio = \$3.100/USD.

Fuente: Ley 1450 de 2011 cálculos propios.

Nota. Recuperado de "La Reforma Tributaria y su impacto sobre la Tasa Efectiva de Tributación de las firmas en Colombia", de Gómez, H. y Cañas, S., 2015, p. 21.

Así mismo, si se habla de los descuentos tributarios distinguiendo según tamaño, se puede decir que no son propiamente equitativos entre grandes y pequeñas empresas, todo eso aumenta la inequidad y favorece la evasión y elusión. Esto sin mencionar que no solo los beneficios van de acuerdo con el tamaño de empresa sino también por sectores económicos, lo que hace la competencia más desleal. Además, esta problemática no solo responde a temas tributarios sino también de corrupción e intereses políticos que impiden el desarrollo de las Pymes y aunque las grandes empresas tienen una mayor vigilancia por parte del estado, esto no les niega ser acreedores de tratamientos preferenciales.

Para Liliana Heredia, doctora en Estado de Derecho y Gobernanza Global de la Universidad de Salamanca, la mayor dificultad que enfrentan las pymes con cada reforma tributaria es que no pueden acceder efectivamente a los beneficios tributarios, en parte porque para ello necesitan un asesor tributario, el cual en algunos casos no pueden financiar y el posible favorecimiento que les trae alguna reforma tiene un efecto diferente al esperado por esta razón “mi postura frente al tema de beneficios y descuentos es que los pequeños no los aprovechan” (entrevista virtual, Abril 2020). En ambos casos, tanto para Gómez como para Heredia se argumentan las dificultades que tienen las pymes con cada reforma. Ya sea por su poca presencia en el gobierno o la ausencia de un apoyo tributario las pymes no logran acceder a los beneficios tributarios como si lo hacen las grandes empresas.

Con respecto a la carga fiscal hay una idea en común, la carga fiscal es baja. Según las estadísticas tributarias de América latina y el Caribe (CEPAL, 2020) el promedio de recaudación de la OCDE en el 2018 fue de 34,3%. Colombia con un 19,5% se encuentra por debajo de Ecuador, Chile o Nicaragua (Ver tabla 3). Sin embargo, cuando se habla específicamente del recaudo en personas jurídicas se encontró que las empresas hacen frente a un índice elevado de impuestos.

Según Jairo Villabona “Las empresas en Colombia pagan más impuestos que las personas” (entrevista virtual, mayo 2020). En este punto concuerda con Hernando Gómez quien nos dice que aproximadamente el 75% de los impuestos lo pagan las empresas de todos los tamaños y solo el 25% lo pagan las personas.” (entrevista virtual, mayo 2020). Ambos toman en cuenta y fundamentan su opinión a partir del índice promedio del impuesto de renta de las personas naturales para la OCDE donde Colombia se encuentra dentro de los países con más bajo porcentaje. Por todo esto, las pymes son las que se ven afectadas en mayor medida. Según Confecámaras (2018) 34 de cada 100 empresas sobreviven al término de 5 años, esto significa que la tasa de supervivencia es del 34%. Los impuestos altos son solo un impedimento que deja a las pymes en desventaja (Villabona, 2017).

Tabla 4

Ratio de recaudación tributaria sobre PIB por país

Países	Perú	Colombia	Ecuador	Chile	Nicaragua	Brasil	Promedio OCDE
% Recaudación De impuestos	16,4%	19.5%	20.6%	21,1%	23	33,1%	34.3%

Fuente: Estadísticas tributarias OCDE

Es un hecho que en Colombia las empresas tienen una alta tributación que impiden de una u otra forma el crecimiento empresarial. Pero también hay estrategias que buscan mermar el impacto que tienen los impuestos en las empresas, una de estas estrategias son los beneficios tributarios.

Un aspecto central en este trabajo son los beneficios tributarios, con el fin de deducir su eficacia tanto para el gobierno en su recaudo como para las personas jurídicas en su crecimiento

empresarial. La distribución de estos beneficios tributarios, su acceso y su equidad fueron punto clave del análisis. Se encontró que hay inequidad en este aspecto, dado que las grandes empresas aprovechan a plenitud los beneficios tributarios mientras que las pymes frecuentemente no pueden acceder a ellos.

Para Liliana Heredia el punto clave es que las empresas pequeñas no pueden aprovecharlos. Aunque los beneficios tributarios están ahí disponibles para las empresas que cumplan ciertos requisitos, el problema es que las pymes por cuestión de financiamiento directamente no pueden acceder a ellos (entrevista virtual, abril 2020). Opinión similar tiene Gómez cuando argumenta que las pymes tienen sus ingresos y sus gastos, pero nadie les ha señalado donde puede tener menos deducciones (entrevista virtual, mayo 2020). Ambos hacen referencia a la poca presencia de las pymes en los beneficios tributarios por la dificultad que tienen para acceder a ellos debido a su tamaño, capital y desinformación. Un ejemplo claro son beneficios como descuentos por activos fijos que son ampliamente aprovechados por grandes empresas inversionistas, pero son difícilmente aprovechados por pequeñas empresas con capital reducido.

Mauricio Santamaria se encuentra de acuerdo con el argumento anterior planteado por Gómez. El hecho que la tasa efectiva de tributación sea menor para las grandes empresas que para las pequeñas corresponde a la facilidad que tienen las primeras en tomar ciertos privilegios como lo pueden ser las deducciones en zonas francas. Además, la estabilidad en contratos y mayor acceso a exigencias que impliquen una alta inversión justifican las diferencias en la TET” (entrevista virtual, septiembre 2020).

Por otro lado, se planteó la innegable participación e importancia que tienen las Pymes en la economía del país en materia de generación de empleo y otros aspectos, tal como lo afirman Gómez y Borda (2018). En este sentido, se quiso indagar si las pymes a pesar de la alta intervención

positiva en Colombia tienen una alta presión fiscal por parte del estado. A lo anterior, Heredia responde “efectivamente las pymes representan más del 90% del tejido empresarial y más del 80% del empleo” (entrevista virtual, abril 2020)., sin embargo, no está comprobado que las grandes empresas en Colombia dado su poder político tengan una reducción en los impuestos considerando que la presión fiscal en términos de cumplimiento normativo y en temas de impuestos o contribución, hace que sea muy caro para todas las empresas en general sin importar su tamaño.

Desde otro punto de vista, Gómez opina que la presión fiscal en teoría a nivel transversal es igual para cada sector, aunque es innegable que para el estado las grandes empresas son mucho más importantes en términos de lo que aportan en impuestos ya que no va a ser lo mismo una pequeña empresa de perforación de pozos petroleros a comparación de Ecopetrol o las zonas francas. Finalmente, Villabona presenta su posición bastante contraria a este interrogante y plantea que la presión fiscal para las pymes en Colombia es alta y más que ellos no tienen cómo “defenderse”, además, en comparación con otros países los primeros años de constitución de estas no pagan impuestos y después de un tiempo lo hacen, pero a tarifas muy bajas. Es por ello que al anterior interrogante, Villabona plantea como medidas de mejoramiento al sistema fiscal, que disminuya en un 10% los impuestos para con las Pymes y que además retire tantos beneficios tributarios para las grandes empresas (entrevista virtual, mayo 2020).

Se pudo indagar en la literatura que en Colombia este tema se encuentra aún con muchas falencias en su estructuración y es por ello que el sistema presenta fallas. Por lo anterior, surgió el interrogante de un caso particular concerniente al tema que nos ocupa y es la ley 1607 de 2012 la cual trajo consigo la imposición del Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE) el cual pretendía reducir los aportes parafiscales. Sin embargo, durante la ley 1819 del 2016 se retiró dicho impuesto después de solo 4 años de vigencia. Para Villabona, en Colombia las reformas

tributarias son muy “improvisadas” y no se piensan a largo plazo, sino que se crean en una coyuntura del momento. Esto hace que luego deban derogarse, y que no haya un sistema progresivo sino regresivo.

Un juicio similar tiene Heredia, ya que menciona que “el CREE en el afán de atender las circunstancias del momento iba a surgir como contribución, pero, al darse cuenta que de esta manera no se podía decidieron convertirlo en impuesto, el CREE pretendía crear empleo y desarrollo económico y para eso había que descargar los impuestos a la nómina que en realidad son contribuciones parafiscales” (entrevista virtual, abril 2020). Por un lado, efectivamente se cumplió la promesa de la reducción del impuesto de la renta, pero, generaron este impuesto y es por ello que las empresas no vieron el alivio tributario y en el año 2012 fueron las empresas quienes terminan pagando más. Por otro lado, Santamaría (entrevista virtual, septiembre 2020) tiene una opinión un poco diferente a Heredia y Villabona, y asegura que:

Con la Ley 1819 sé avanzó aún más en la lógica de la sustitución de impuestos a la nómina por impuestos generales a la renta lo que ha ayudado a reducir la fragmentación del mercado laboral y se unificó la tarifa del CREE con el impuesto de renta corporativa, eliminando la destinación específica del recaudo del CREE y dándole mayor flexibilidad al Ministerio de Hacienda y Crédito Público desde el punto de vista del gasto, sin retroceder en las exenciones al pago de parafiscales por parte de los empresarios. En La Asociación Nacional de Instituciones Financieras (ANIF) vemos con buenos ojos la disminución de los costos asociados a la nómina y creemos que ese sería uno de los temas a estudiar en una futura reforma laboral (p.3).

Desarrollando el objetivo general de este trabajo el cual se define como *la desigualdad horizontal y vertical presente en las empresas en materia de tributación*. Autoridades en el tema, están de acuerdo en que efectivamente hay desigualdad en materia de tributación respecto a las

pymes, pero que abarca temas que van más allá de lo netamente tributario, con esto hacen referencia a variables que se desligan de la normativa fiscal colombiana. La corrupción por ejemplo es una de estas cuestiones sociales y económicas profundas. Heredia además menciona que, “analizando quienes de verdad ceden a los descuentos y quienes tienen los beneficios ahí ya se hace evidente que no hay equidad” (entrevista virtual, abril 2020). Así mismo, Gómez asegura que además el problema es la complejidad de nuestro estatuto tributario el cual se presenta profundamente injusto porque es muy complicado, muy extenso y complejo y esto hace que solo los grandes lo puedan usar (entrevista virtual, mayo 2020).

Por su parte Santamaria considera que es evidente que Colombia requiere una reforma fiscal la cual debe cumplir con los principios de progresividad, equidad y eficiencia; y que, para ello, en materia de ingresos se requiere: (I) ampliar la base de personas naturales contribuyentes (II) unificar la tasa del IVA y eliminar las exenciones (III) revisar las exenciones y beneficios tributarios (IV) crear un nuevo Estatuto Tributario moderno (entrevista virtual, septiembre 2020).

8. Conclusión.

A continuación, se enuncian las principales *conclusiones* alrededor de los antecedentes internacionales y nacionales, así como los referentes conceptuales utilizados en el presente trabajo.

La primera conclusión a la que se llegó es que efectivamente las pequeñas empresas en el mercado colombiano tienen una gran participación en la producción y el empleo, sin embargo, se ven inmersas en constantes injusticias tributarias, lo que les genera menos oportunidades para poder emerger y perdurar en el mercado.

Ligada a la primera conclusión está el segundo hallazgo del análisis: el sistema tributario en Colombia está mal enfocado en cuanto a distribución de carga tributaria. Hay mayor carga tributaria para las personas jurídicas que para las personas naturales como se demostró anteriormente. Esto es un problema para el sector empresarial y más específicamente para las pymes pues son los más vulnerables ante los cambios de políticas referentes al crecimiento económico.

La tercera conclusión se refiere a que el gobierno colombiano tomador de decisiones se ve altamente permeado por la influencia de las grandes empresas presentes en el país, de esta manera se gesta la corrupción en materia de tributación lo que demuestra una alta inclinación a favorecer no solo las empresas que son más importantes para el estado en términos de lo que pueden llegar a aportar en materia de impuestos sino también en ciertos sectores de la economía como el financiero.

Para terminar, se menciona algunas recomendaciones e implicaciones sociales que tienen los hallazgos de este estudio para los investigadores, economistas, profesionales e instituciones que trabajan y tienen un mayor acercamiento a la dinámica utilizada para desarrollarse plenamente como microempresa en Colombia.

Se recomienda a futuros estudios ahondar con mayor precisión en el tema de las pymes para el caso colombiano, así como su contraste a nivel internacional, con el fin de poder generar unas perspectivas más claras y no basarse en tantos supuestos. Además, se recomienda a investigadores y economistas, centrar su atención en la generación de estrategias, programas y demás temas afines que promuevan la libre competencia y mayor aprovechamiento de los beneficios para las empresas sin importar su tamaño.

Con respecto a las pymes, sabiendo que no logran aprovechar los beneficios tributarios, la idea es que los mismos empresarios se centren en cómo solucionar estos inconvenientes desde su perspectiva. La idea es que los empresarios conozcan mejor el sistema de tributación colombiano y cuenten con asesoría que les ayude a saber cómo acceder a estos beneficios.

Bibliografía

Asociación Colombiana de las Micro, Pequeñas y Medianas Empresas. (2018). *ACOPI logra una Comisión Accidental Mipyme dentro del Senado* (001). Recuperado de

<https://acopi.org.co/wp-content/uploads/2018/11/BOLETIN-ACOPI-TE-INFORMA.pdf>

Ávila, J. (2015), *Tarifas efectivas promedio de las personas jurídicas*. Bogotá: DIAN: Oficina de Estudios Económicos.

Banco Mundial. (2018). Datos Banco Mundial. Obtenido de

<https://datos.bancomundial.org/indicador/IC.TAX.TOTL.CP.ZS?view=chart>

Banco de la República | Colombia. (2017). *The Effect of Corporate Taxes on Investment: Evidence from the Colombian Firms*. Recuperado de <https://www.banrep.gov.co/en/borrador-1001>.

Banco de la República | Colombia. (2018) *¿Cuánto se tributa efectivamente en Colombia?*.

Recuperado de <https://www.banrep.gov.co/es/publicaciones/reportes-del-emisor-229>

Comisión Económica para América Latina y el Caribe CEPAL (2017) *Consensos y conflictos en la política tributaria de América Latina*. Recuperado de

https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/43860/S1700003_es.pdf?sequence=1

Comisión Económica para América Latina y el Caribe CEPAL (2020). Recuperado de https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/45517/1/RevenueStats2020_mu.pdf

Confecámaras (2018) *Nuevos hallazgos de la supervivencia y crecimiento de las empresas en Colombia*. Recuperado de

http://www.confecamaras.org.co/phocadownload/2018/Cuadernos_An%C3%A1lisis_Econ%C3%B3mico/Cuaderno_demografia_empresarial/Cartilla17.pdf

Comisión Europea. (2005). The new SME definition: User guide and model declaration. Enterprise and Industry Publications. Recuperado de <http://www.eusmecentre.org.cn/sites/default/files/files/news/SME%20Definition.pdf>

Congreso de Colombia (29 de diciembre de 2000) LEY 633 DE 2000, D.O: No. 44.275. Recuperado de: secretaria del senado

Congreso de Colombia (18 de diciembre de 2002) LEY 778 DE 2000, D.O: No. 45.038. Recuperado de: secretaria del senado

Congreso de Colombia (29 de diciembre de 2003) LEY 863 DE 2003, D.O: No. 45.415. Recuperado de: secretaria del senado

Congreso de Colombia (27 de diciembre de 2006) LEY 1111 DE 2006, D.O: No. 46.494. Recuperado de: secretaria del senado

Congreso de Colombia (30 de diciembre de 2009) LEY 1370 DE 2009 D.O: No. 47.578. Recuperado de: secretaria del senado

Congreso de Colombia (29 de diciembre de 2010) LEY 1430 DE 2010, D.O: No. 47.937. Recuperado de: secretaria del senado

Congreso de Colombia (26 de diciembre de 2012) LEY 1607 DE 2012 D.O: No. 48.655. Recuperado de: secretaria del senado

Congreso de Colombia (23 de diciembre de 2014) LEY 1739 DE 2014 D.O: No. 49.374. Recuperado de: secretaria del senado

Congreso de Colombia (29 de diciembre de 2016) LEY 1819 DE 2016, D.O: No. 50.101. Recuperado de: secretaria del senado

Congreso de Colombia (28 de diciembre de 2018) LEY 1943 DE 2018 D.O: No. 50.820. Recuperado de: secretaria del senado

Congreso de Colombia (27 de diciembre 2019) LEY 2010 DE 2019, D.O: No 51.179. Recuperado de: secretaria del senado

Derecho Financiero. (s.f.). *Ensayo de derecho financiero*. Obtenido de <https://es.slideshare.net/148790/el-derecho-financiero-ensayo>

Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales de Colombia DIAN. (2000). *Cuadernos de trabajo, Anexo estadístico reforma ley 633 de 2000*. Bogotá. Recuperado de <https://www.dian.gov.co/dian/cifras/Otros%20Cuadernos%20de%20Trabajo/051.%20Anexo%20estad%20C3%ADstico%20%20Reforma%20Tributaria%20Ley%20633%20de%202000.pdf>

Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales de Colombia DIAN. (2018). *Beneficios tributarios en el impuesto sobre la renta y en el impuesto al valor agregado (IVA) – año gravable 2017*. (Documento web 067). Recuperado de [https://www.dian.gov.co/dian/cifras/Cuadernos%20de%20Trabajo/Beneficios%20tributarios%20en%20el%20impuesto%20sobre%20la%20renta%20y%20en%20el%20impuesto%20al%20valor%20agregado%20\(IVA\)%20%20E2%80%93%20a%C3%B1o%20gravable%202017.pdf](https://www.dian.gov.co/dian/cifras/Cuadernos%20de%20Trabajo/Beneficios%20tributarios%20en%20el%20impuesto%20sobre%20la%20renta%20y%20en%20el%20impuesto%20al%20valor%20agregado%20(IVA)%20%20E2%80%93%20a%C3%B1o%20gravable%202017.pdf)

Fedesarrollo. (2013). *Tributación y equidad en Colombia*. Recuperado de https://repository.fedesarrollo.org.co/bitstream/handle/11445/339/Repor_Marzo_2013_Steiner_y_Ca%C3%Blas.pdf?sequence=2&isAllowed=y

Fuentes Marín, J. V. & Jaimes Hinestroza, S. F. (2017). Estudio de las reformas tributarias en Colombia y sus efectos sobre variables macroeconómicas (Trabajo de Grado). Universidad Católica de Colombia. Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas. Programa de Economía. Bogotá, Colombia

Garrigues. (Enero de 2020). *Colombia estrena reforma tributaria con su nueva*. Obtenido de Garrigues.com:

https://www.garrigues.com/sites/default/files/documents/20200108_resumen_reforma_tributaria_modificaciones_ley_2010_de_2019.pdf

Gómez, H. y Steiner, R. (junio de 2015). La Reforma Tributaria y su impacto sobre la Tasa Efectiva de Tributación de las firmas en Colombia. Recuperado de

https://www.repository.fedesarrollo.org.co/bitstream/handle/11445/2885/Co_Eco_Junio_2015_G%C3%B3mez_y_Steiner.pdf?sequence=4&isAllowed=y

H. Gómez, S. Borda. “*Diagnóstico de las micro, pequeñas y medianas empresas: políticas e instituciones de fomento en Colombia*”, Documentos de proyectos (LC/TS.2018/75), Santiago, Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL), 2018.

H. Gómez, entrevista vía virtual, Mayo de 2020.

Hernández, G.A. Soto, C. Prada, S.I. y Ramírez, J.M. (diciembre de 2000). Exenciones tributarias: Costo fiscal y análisis de incidencia. *ResearchGate*. Recuperado de https://www.researchgate.net/publication/46446405_Exenciones_tributarias_Costo_fiscal_y_analisis_de_incidencia.

Heredia Rodríguez, L. (2016). *Presión fiscal sobre las pymes: una aplicación al caso colombiano en el impuesto sobre la renta* (Tesis doctoral, Universidad de Salamanca). Recuperado de https://gredos.usal.es/bitstream/handle/10366/132841/DEA_HerediaRodriguezL_Presion_Fiscal_Pymes.pdf;jsessionid=E67584B0D01BD7F60CA298C89F55B6E3?sequence=1.

Hoyos, J. Betancourt, L. (2016). *Las amnistías tributarias promueven la desigualdad e Inequidad en Colombia* (Tesis de maestría). Recuperado de <https://expeditiorepositorio.utadeo.edu.co/bitstream/handle/20.500.12010/3717/las%20amnist%C3%ADas%20tributarias%20promueven%20la%20desigualdad%20e%20inequidad%20en%20colombia.pdf?sequence=1&isAllowed=y>

J. Villabona, entrevista vía virtual, mayo de 2020.

L. Heredia, entrevista vía virtual, abril de 2020.

M. Dini y G. Stumpo (coords.), *“Mipymes en América Latina: un frágil desempeño y nuevos desafíos para las políticas de fomento”*, *Documentos de Proyectos* (LC/TS.2018/75), Santiago, Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL), 2018.

M. Santamaría, entrevista vía virtual, septiembre de 2020.

Programa de transformación productiva Colombia *“Informe dinámicas de producción y comercio exterior de pymes manufactureras”*. Recuperado de <https://www.colombiaproductiva.com/CMSPages/GetFile.aspx?guid=1a3f1658-4ab6-432c-b038-6a2c7d9ad5a8>

Revista Dinero. (27 de febrero de 2015). *“Las 12 tributarias de Colombia”*. Obtenido de <https://www.dinero.com/economia/articulo/cuantas-reformas-tributarias-ha-tenido-colombia/206248>

Rincón Castro, H., & Delgado, M. (2018). RE No. 229 Junio de 2018 -- ¿Cuánto se tributa efectivamente en Colombia? Reportes Del Emisor. Recuperado a partir de <https://publicaciones.banrepcultural.org/index.php/emisor/article/view/14656>

Rodríguez, J y Espinoza, S. (2016). *Las amnistías tributarias promueven la desigualdad e inequidad en Colombia* (Tesis de pregrado).

Recuperado de <https://expeditiorepositorio.utadeo.edu.co/bitstream/handle/20.500.12010/3717/>

Rueda, J. M. (2004). *El principio de equidad en materia tributaria*. Obtenido de <https://intellectum.unisabana.edu.co/bitstream/handle/10818/5390/129364.pdf?sequence=1&isAllowed=y>

T. Concha, J. Ramírez y O. Acosta (coords.) “*Tributación en Colombia: reformas, evasión y equidad*”, Documentos de Proyectos (LC/TS.2017/137), Santiago, Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL), 2017.

Villabona, J. O. y Quimbay C. J. (2017). Tasas efectivas del impuesto de renta para sectores de la economía colombiana entre el 2000 y el 2015. *INNOVAR*, 27(66), 91-108.

Villabona, Jairo, De una fiscalidad patriarcal a una con equidad (From a Patriarchal Fiscality to an Equity Fiscality) (March 3, 2017). Available at SSRN: <https://ssrn.com/abstract=2962614> or <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.2962614>