

Reseña del libro “Fundamentos de la tributación”

JULIO ROBERTO PIZA

Eleonora Lozano Rodríguez (Coordinadora). Universidad de los Andes. Facultad de Derecho, Bogotá, Ediciones Uniandinas, Temis, octubre 2008.

El libro reúne trabajos de profesores de la especialización en tributación de la Universidad y tiene el propósito de documentar los problemas discutidos en el programa y aportar al proceso de elaboración doctrinaria del derecho tributario. Los profesores que participan son reconocidos por una larga experiencia profesional y docente, en algunos casos con el apoyo de profesores más jóvenes y, según se manifiesta en algunos trabajos, con la participación de estudiantes de la especialización.

Ante todo, debe destacarse el propósito de publicar trabajos doctrinales sobre el sistema tributario, pues contribuyen a elevar el nivel del ordenamiento jurídico, aun cuando por lo menos la mitad de los trabajos se han originado en ponencias presentadas por los profesores en las jornadas de derecho tributario, lo cual no desdice de su calidad ni de la oportunidad para actualizar y profundizar estos temas.

Por el contenido y el alcance de los trabajos, el título de la publicación *Fundamentos de la tributación*, no corresponde al alcance de los trabajos, que sin demeritarlos, no corresponde a fundamentos, ni por la selección

ni por el alcance ni por su contenido, pues no responde a un proceso sistemático, ni los trabajos tienen una envergadura que amerite, a nuestro juicio, denominarlos como fundamentos del derecho tributario.

Contenido. La publicación comprende doce trabajos que describiremos brevemente.

Historia de las reformas tributarias en Colombia. Alfredo Lewin hace una breve reseña histórica de las reformas tributarias en Colombia, para lo cual toma como base el trabajo sobre la Política Fiscal en el siglo XX en Colombia, de Roberto Junguito y Hernán Rincón y notas de otras publicaciones de carácter económico, incluidas las memorias de algunos ministros de Hacienda de este periodo. El Trabajo de Lewin es muy descriptivo y se excede en las citas de los documentos fuentes, en perjuicio de un mayor análisis de las reformas en sí mismas. Por la misma razón, no destaca las diferencias en cuanto a profundidad e impacto de las reformas más importantes, sino que en general todas quedan en un mismo plano, cuando es evidente por lo menos cuatro o cinco reformas han sido decisivas en la configuración de nuestra estructura tributaria. También omite valorar el papel de algunas misiones internacionales que han tenido como objeto el estudio del sistema colombiano, en cuanto han influido de manera relevante en la génesis de las reformas, como Bird-Wesner, importante en el

ámbito de las relaciones intergubernamentales y Maclure en relación con el impuesto sobre la renta en particular sobre los ajustes integrales por inflación.

En todo caso, es útil el escrito de Lewin para una visión histórica y la adaptación de los cuadros incluidos en el trabajo de Junguito y Rincón, ya que sirven como una referencia histórica, aun cuando dado que no define lo que entiende como reforma tributaria, resulta una relación de leyes de muy distinta importancia para el sistema tributario colombiano.

– *Hermenéutica tributaria*. Eleonora Lozano y Camilo Mendoza hacen un trabajo a partir de la preocupación de los estudiantes de la especialización –particularmente los no abogados– por “aprender técnicas que les permita interpretar las normas jurídicas tributarias” y asume como punto de partida, el reconocimiento del auditorio al cual se dirige la interpretación, un criterio que no tiene una clara explicación, pues la interpretación lo es por su finalidad que es encontrar su sentido en los casos en los cuales debe aplicarse la norma con independencia de los sujetos que interpretan, es decir, el supuesto auditorio. El trabajo se queda en el ámbito general de los métodos de interpretación tradicionales que contempla el Código Civil, destacando además, lo que denominan como *nuevo derecho*, pero sin profundizar en las aplicaciones prácticas de estos métodos en el ámbito del derecho tributario, por lo cual resulta descriptivo y abstracto.

– *El Impuesto sobre la renta y las entidades sin ánimo de lucro en Colombia*. Juan Carlos Gallego hace una descripción del régimen tributario especial aplicable a las entidades sin ánimo de lucro, partiendo de las pocas normas del Código Civil, reseña

la historia del régimen tributario especial y analiza en detalle las distintas categorías de entidades que según el objeto social forman parte del régimen. Si bien destaca los problemas del régimen legal, olvida en su análisis que no fue el recaudo el motivo por el cual se incorporan al régimen tributario las entidades sin ánimo de lucro, sino una manera de ejercer control por la vía tributaria a entidades, que si bien tienen como objetivo esencial complementar las funciones estatales en el ámbito social, la experiencia demuestra que igualmente han sido utilizadas para otras finalidades, que no excluyen la elusión tributaria, por la ausencia de control estatal. Por lo demás, en el ámbito estrictamente tributario, se limita a un análisis legal, sin aprovechar la jurisprudencia proferida por el Consejo de Estado, originada precisamente por esos vacíos legales que se anotan en el trabajo.

– *Telecomunicaciones y tributación*. Julio Fernando Álvarez recoge parte de su ponencia presentada en las XXIV Jornadas colombianas de derecho tributario, con el fin de aproximarse a la comprensión del sector de telecomunicaciones. La segunda parte revela su experiencia en el sector, analizando las implicaciones de la aplicación de las normas tributarias tradicionales a una actividad cuya evolución tecnológica se traduce en el surgimiento de novedosos servicios, por la forma y el contenido, que provocan dificultades a la hora de aplicar las disposiciones tributarias.

Por lo resumido del trabajo no incluyó todos los tópicos que se han discutido en el sector, ni la abundante jurisprudencia y doctrina producida en este periodo.

– *Poder tributario y autonomía fiscal de las entidades territoriales en Colombia*. Juan de Dios Bravo a partir de sus ponencias

en las XXIII y XXXIII Jornadas Colombianas de Derecho Tributario desarrolla el tema del poder tributario y autonomía fiscal de las entidades territoriales. Parte de conceptos generales, y aunque aprovecha la abundante jurisprudencia sobre este tema, no destaca suficientemente los enfrentamientos conceptuales entre la Corte y el Consejo, alrededor del alcance del concepto de autonomía tributaria de las entidades territoriales frente al principio legalidad de los tributos en este orden territorial.

– *Contribuciones de valorización*. *Álvaro Camacho* partiendo de la ponencia presentada en las XXXI Jornadas Colombianas de Derecho Tributario sobre los tributos sobre la propiedad inmobiliaria, destaca las particularidades de la contribución de valorización y la compara con la plusvalía, que a su juicio es una contribución especial. Su trabajo se caracteriza por excesivas citas en perjuicio de un análisis propio que incluyera, por ejemplo, la contribución de valorización por beneficio general y las dificultades para aplicarla en contribuciones del orden nacional dado que por efecto de la jurisprudencia no tienen una base legal. Al final incluye un cuadro sobre las exenciones y exclusiones de la contribución por beneficio local que actualmente se cobra y ejecuta en Bogotá, que por tanto, limita el alcance general del artículo.

– *La retención en la fuente en Colombia como desarrollo del “principio de eficiencia tributario”*. *Luis Enrique Betancur* a partir de su ponencia en las XXI Jornadas colombianas de derecho tributario, desarrolla un trabajo que aporta a la conceptualización de esta figura que plantea como una figura que materializa el principio de eficiencia del sistema tributario. Su trabajo es muy ordenado y combina tanto la legislación como la

doctrina y la jurisprudencia. Incluye sus aplicaciones en los impuestos más relevantes, en particular en el impuesto de renta, donde se revelan múltiples aspectos polémicos, en tanto que lo esencial de la figura de retención es delegar en los particulares que obran como agentes de retención, la interpretación y aplicación de las normas sustanciales, es decir, son los agentes de retención quienes determinan sus elementos esenciales, para establecer si hay o no lugar a la retención, y sobre todo la calificación de las rentas en los distintas operaciones, dadas las diferentes tarifas aplicables en función precisamente de la calificación de las rentas, lo cual da lugar a diferencias interpretativas, sobre el uso de diversas figuras jurídicas en las transacciones económicas.

– *Algunas reflexiones sobre las pruebas en materia tributaria*. *Ruth Yamile Salcedo Younes* hace un trabajo ordenado sobre la prueba en materia tributaria, en donde se revela la influencia de la ponencia de Juan Zornoza presentada en las XXX Jornadas de Derecho Tributario, diferenciando el papel de la prueba en los procedimientos administrativos y en los procesos judiciales. Así mismo la autora aprovecha las reglas en materia probatoria incluidas en el estatuto, la jurisprudencia para analizar la carga de la prueba, algunos medios probatorios y figuras muy utilizadas por el legislador colombiano como las presunciones y las ficciones.

– *Procedimientos alternativos de prevención y resolución de conflictos tributarios*. *Fabio Londoño* a partir de su tesis doctoral hace planteamientos para mejorar la justicia tributaria colombiana, a partir de la experiencia de otros países, mediante la introducción de procedimientos alternativos de prevención y resolución de conflictos tributarios. Sin embargo, parte de algunas

afirmaciones discutibles e imprecisas, como por ejemplo, asumir que en Colombia existe una especie de negociación informal de los impuestos, que atribuye a lo que estima como una figura perniciosa que es la “prima técnica” asignada a los funcionarios. Es así que a partir de experiencias españolas y alemanas, propone algunas figuras, no todas aplicables en Colombia, entre las cuales se destaca la consulta vinculante, la declaración vinculante, que no es muy distinta al requerimiento especial. Igualmente propone las actas como mecanismos pertinentes que documenten las actuaciones oficiales, que el legislador colombiano ha consolidado en el mencionado requerimiento especial, la diferenciación de la función de revisión jurídica que en otros países se ha institucionalizado como una especie de tribunal administrativo, para ponerla en un nivel jerárquico e incluso superior a la administración tributaria, para filtrar la necesidad de acudir a la jurisdicción constitucional y finalmente, los distintos mecanismos de solucionar los conflictos administrativamente, pero olvidando las objeciones formuladas a partir de la naturaleza de la deuda tributaria y sobre todo, sin considerar las particularidades del entorno colombiano.

– *Tributación de los conglomerados económicos.* Pilar Abella a partir de su ponencia de las XXIX Jornadas Colombianas de Derecho Tributario, desarrolla con orden un asunto que revela el rezago del legislador frente a la evolución de las formas empresariales, que no tienen regulación en el ordenamiento tributario colombiano y para los cuales toma ejemplo de otros países y de algunas normas que pretenden en particular regular fenómenos de elusión, sin perjuicio de que existan motivaciones legítimas de organizar las actividades económicas bajo

figuras jurídicas atípicas para el desarrollo legal colombiano.

– *Precios de Transferencia.* Diego González-Bendiksen describe en detalle el régimen de los precios de transferencia, los ilustra con las justificaciones de orden económico, cuadros, que en algunos casos contiene información coyuntural que solo tienen un valor informativo, como los plazos para cumplir obligaciones formales. Resultan más apropiados algunos ejemplos de su aplicación como un mecanismo que se propone regular la elusión que puede entrañar la planeación tributaria transnacional, mediante operaciones entre compañías vinculadas.

– *Aspectos tributarios de los tratados de libre comercio.* Juan Pablo Godoy y Juan David Barbosa desarrollan un tema de actualidad que se refiere a las implicaciones tributarias de los Tratados de Libre Comercio, que por definición incluyen cláusulas sobre la excepción de la tributación, esto es, que no tendrán efectos tributarios porque parten de la base de que se trata de una órbita de competencia nacional. Sin embargo, a partir de las cláusulas generales de los tratados sobre *nación más favorecida* y *trato nacional*, se provocan efectos tributarios indirectos que se analizan en el trabajo.