



Análisis de la incidencia de los beneficios en la eficiencia fiscal y los desafíos que esto implica para el desarrollo del sector agropecuario. Colombia y México

Analysis of the Impact of the Benefits on Fiscal Efficiency and the Challenges This Implies for the Development of the Agricultural Sector. Colombia and Mexico

Análise do impacto dos benefícios na eficiência fiscal e dos desafios que isso implica para o desenvolvimento do setor agrícola. Colômbia–México

ANGÉLICA HERNÁNDEZ ROMERO*

* Contadora pública, especialista en Gestión Tributaria y Auditoria de Impuestos y aspirante a grado de la Maestría en Tributación Internacional Comercio Exterior y Aduanas, Universidad Externado de Colombia. Actualmente es docente de la Universidad del Valle. Correo electrónico: angelica.hernandez.romero@correounivalle.edu.co. Enlace Orcid: <https://orcid.org/0009-0001-0331-4553>. DOI: <https://doi.org/10.18601/16926722.n26.05>.

Resumen

El objetivo del artículo es reflexionar sobre la influencia de los beneficios tributarios en el entramado de la eficiencia fiscal y el desarrollo del sector agropecuario, utilizando la metodología estudio de caso. Se detallan las similitudes y diferencias de los sistemas tributarios de Colombia y México, de acuerdo con los pilares de la teoría de la tributación óptima. Lo que se pretende es ilustrar a través de un análisis cualitativo la descripción abierta de las realidades múltiples del funcionamiento óptimo de un sistema tributario, para reconocer que “la eficiencia también es cuestión del control que realiza el país sobre el gasto fiscal” (Collosa, 2017). En el análisis se estudia el gasto fiscal como instrumento de la política fiscal y se reconocen las distintas posturas sobre qué tan importantes o perjudiciales son los beneficios tributarios, en el desarrollo de la tributación óptima y la gestión eficiente del recurso económico en un país.

Palabras clave: beneficios tributarios, eficiencia fiscal, sector agropecuario, política fiscal, sistema tributario.

Abstract

The objective of the article is to reflect on the influence of tax benefits in the framework of fiscal efficiency and the development of the agricultural sector, using the case study methodology, the similarities and differences of the tax systems of Colombia and Mexico are detailed. with the pillars of the theory of optimal taxation. What is intended is to illustrate, through a qualitative analysis, the open description of the multiple realities of the optimal functioning of a tax system, to recognize that “efficiency is also a matter of the control that the country carries out over fiscal spending” (Collosa, 2017). The analysis studies fiscal spending as an instrument of fiscal policy and recognizes the different positions on how important or harmful tax benefits are in the development of optimal taxation and efficient management of economic resources in a country.

Keywords: Tax Benefits, Tax Efficiency, Agricultural Sector, Fiscal Policy, Tax System.

Resumo

O objetivo do artigo é refletir sobre a influência dos benefícios fiscais no âmbito da eficiência fiscal e do desenvolvimento do setor agrícola, utilizando a metodologia de estudo de caso, são detalhadas as semelhanças e diferenças dos sistemas tributários da Colômbia e do México. os pilares da teoria da tributação ótima. O que se pretende é ilustrar, através de uma análise qualitativa, a descrição aberta das múltiplas realidades do funcionamento ótimo de um sistema fiscal, para reconhecer que “a eficiência é também uma questão de controle que o país exerce sobre a despesa fiscal” (Collosa, 2017). A análise estuda a

despesa fiscal como um instrumento de política fiscal e reconhece as diferentes posições sobre a importância ou a nocividade dos benefícios fiscais no desenvolvimento de uma tributação óptima e na gestão eficiente dos recursos económicos num país.

Palavras-chave: benefícios fiscais, eficiência tributária, setor agropecuario, política fiscal, sistema tributário.

Introducción

Los países en vía de desarrollo se esfuerzan por mejorar sus condiciones económicas incursionando en la economía mundial con productos que demuestran las cualidades de la producción interna del país y un sistema tributario eficiente y eficaz, el cual debe mantener el equilibrio en la dinámica económica del país (Tanzi & Zee, 2001, p. 23).

Según Vito Tanzi y Howell Zee en su informe política fiscal para países en desarrollo:

Los países en desarrollo enfrentan desafíos formidables cuando intentan establecer sistemas tributarios eficientes, por tanto, la base de un impuesto sobre la renta es difícil de calcular. Como resultado, los medios modernos de recaudación de ingresos, como los impuestos sobre la renta y los impuestos al consumidor, juegan un papel menor en estas economías, y la posibilidad de que el gobierno logre altos niveles de impuestos está prácticamente excluida (Tanzi & Zee, 2001, p. 4).

Las oficinas de estadística fiscal tienen dificultades para generar información confiable.

Esta falta de datos impide que los responsables de la formulación de políticas evalúen el impacto potencial de cambios importantes en el sistema tributario. Como resultado, los cambios marginales a menudo se prefieren a los cambios estructurales importantes, incluso cuando estos últimos son claramente preferibles. Esto perpetúa estructuras tributarias ineficientes (Tanzi & Zee, 2001, p. 5).

Aunado a lo anterior, reducir la imposición en la dinámica de la globalización obliga a repensarse la estrategia de recaudo desde el desarrollo de la renta interna, para ser competitivos a nivel internacional. Así que se plantean los beneficios tributarios como una medida estratégica de la política fiscal, pero que termina siendo criticada y cuestionada por diferentes expertos.

La mayoría de los sistemas fiscales de la región son demasiado complejos, debido a una multitud de exenciones y privilegios para ciertas actividades, sectores o grupos de contribuyentes. El resultado son impuestos que a menudo distorsionan severamente la asignación de recursos y que generan bases tributarias estrechas y frágiles (Corbacho *et al.*, 2012, p. 30).

Estos beneficios generan una serie de costos para los Estados, los cuales son asumidos con el propósito de que se pueda vislumbrar efectos positivos en cuanto al crecimiento económico de sectores específicos, habilitar la oportunidad de nuevos empleos y lograr la implementación de nuevas tecnologías. Ya que el propósito es que el sacrificio fiscal del Estado debe verse reflejado en un ahorro y un bienestar particular, y no en una presión tributaria para el país.

Tal como lo indica César J. Sánchez Muñoz (2021): “El gasto fiscal es una negación de la administración tributaria al ingreso, para incentivar ciertos comportamientos, a través de configuraciones especiales del régimen tributario (por lo general, otorgar beneficios)” (p. 39).

El sector agropecuario de Colombia y México, de forma histórica, ha sido beneficiado con la disminución de la carga tributaria, siendo uno de los sectores con mayor proyección para el fortalecimiento de las economías de ambos países. A pesar de su proyección, es motivo de investigación el porqué, un sector que reúne tantas cualidades y oportunidades, aún no tiene una representación relevante en la generación de ingresos de ambas naciones.

Así las cosas, el trabajo busca responder a la pregunta: ¿cuál es el papel de los beneficios tributarios en la eficiencia fiscal para el desarrollo del sector agropecuario de Colombia y México?

Para lograr el cometido propuesto, se tiene como objetivo general analizar la influencia de los beneficios tributarios en la eficiencia fiscal y los desafíos que esto implica para el desarrollo del sector agropecuario de Colombia y México. Inicialmente, se plantea comprender el papel de los sistemas tributarios teniendo en cuenta los ideales de la tributación óptima de James Mirrlees (2011). Por último, se examinan los beneficios tributarios existentes en los sectores agropecuarios de Colombia y México, reflexionando sobre los desafíos que esto implica en la eficiencia fiscal y el desarrollo del sector.

Ahora bien, para lograr un análisis con una visión amplia sobre el papel de los beneficios impositivos en renta e IVA, es pertinente tener en cuenta jurisdicciones como la mexicana, la cual forma parte, como Colombia, de la OCDE, amén de tener múltiples relaciones comerciales y culturales, y que cuenta con problemas similares a los colombianos en su arquitectura tributaria como se verá en este escrito (Gobierno de México, 27 de julio de 2022).

La importancia de la investigación radica en que, a través de esta, se resalta la preeminencia del sector agropecuario en la provisión de alimentos, la generación de empleo y la contribución al desarrollo económico. Así mismo, se plantea un análisis sobre la influencia que tiene la política fiscal a través de los beneficios tributarios en la economía de este mismo sector en ambos países.

La investigación otorga una importante reflexión para Colombia y México, sobre mejorar las prácticas del sistema fiscal, reconociendo las deficiencias existentes en su arquitectura tributaria, así como la necesidad de constituir un esquema óptimo de tributación, que garantice una gestión fiscal efectiva, equitativa y transparente.

En el escrito se expone un desafío importante que requiere ser atendido por el Estado colombiano, y es la falta de un mecanismo de control, que permita obtener los datos empíricos respecto al impacto que genera la concesión del beneficio tributario, es decir, se requiere estimar su eficiencia de manera objetiva, reconociendo detalladamente el resultado de aprovechamiento en determinado sector, tipo de empresa y tipo de contribuyente (Redonda *et al.*, 2023, p. 13).

Finalmente, realizar el análisis comparativo permitió reconocer aspectos de distinguirse y dificultades compartidas entre ambos países. Se resalta del país azteca el avance en la medición del gasto fiscal, “logrando destacarse entre los países de América Latina y el Caribe en la elaboración de informes sobre gastos fiscales” (Redonda *et al.*, 2023, p. 12). Así mismo, se resalta el papel en el desarrollo de sus ecosistemas digitales y la implementación de nuevos regímenes que garantiza la simplicidad en el pago de impuestos y el aprovechamiento de los beneficios tributarios por pequeños y medianos productores.

I. Sistema tributario óptimo

La estructura de los sistemas tributarios es el compilado de ideas formadas para atender una necesidad económica latente en una nación. Estas ideas se convierten en decisiones, expresadas en normas, y se introducen al conjunto de otras normas creadas para atender problemas de sucesos económicos pasados. Lo anterior ha sido un tema de discusión en diferentes informes sobre tributación, principalmente en los países de América Latina y el Caribe. “Tradicionalmente en la región, la política tributaria ha provocado distorsiones que generan gran desigualdad y afectan de manera negativa el crecimiento económico”. (Comisión Económica para América Latina y el Caribe [Cepal], 2006, p. 14).

Diferentes investigaciones plantean la necesidad de que los sistemas tributarios funcionen con unos mínimos y reflexionan sobre las características que deben tener acorde a la época existente, con los nuevos retos de una economía globalizada. Dentro de los aportes estudiados se encuentra el de James Mirrlees (2011), “el economista propone un diseño de un sistema tributario a través de la teoría de la imposición óptima, el cual consiste en el desarrollo de cuatro pilares” (p. 25). La figura 1 es una representación gráfica de la propuesta.

Esta teoría es una base para que los Estados propongan políticas tributarias más justas, junto a la importancia de la progresividad que describe la teoría de Mill, pero para reducir las desigualdades de la población. En los estudios de la teoría de la imposición óptima se observa que imponer un tributo debe tener un propósito para mejorar la calidad de vida de los contribuyentes, reduciendo los índices de desigualdad económica y otros problemas sociales dependientes de inversión del Estado.

FIGURA 1. ENFOQUE ECONÓMICO PARA EL DISEÑO DE UN SISTEMA IMPOSITIVO



Fuente: Elaboración propia con base en Mirrlees (2011, p. 25).

El primero de los cuatro pilares de la teoría aborda la importancia del contexto económico y político en un sistema impositivo:

La primera trata del creciente aumento de la desigualdad en la distribución de la renta y la riqueza, el cual pone a prueba el impacto redistributivo del sistema de impuestos y protección social. El segundo es la fuerte presión para financiar el aumento del gasto en las políticas sociales derivado del envejecimiento de la población y la reducción del empleo. El tercero son los enormes cambios estructurales de la economía han impuesto nuevas restricciones al funcionamiento del sistema tributario. En última instancia, la globalización, la mayor movilidad de productos y factores productivo, la fuerte interacción existente entre la actividad económica y la política impositiva a través de la influencia de oscilaciones cíclicas de las situaciones económicas (Mirrlees, 2011, p. 26).

Comprendiendo la dinámica del contexto económico y político, este pilar es el punto de partida para una adecuada planeación entorno a las necesidades detectadas, las cuales deben atenderse por medio de políticas fiscales a corto plazo, con la intención de maximizar el bienestar social. Sin embargo, los gobiernos pueden estar más interesados en mantenerse en el poder, lo que genera una tendencia mayor a formular políticas fiscales para largo plazo.

En resumen, el primer pilar indica:

la importancia de la influencia de los gobiernos en el diseño de las normas tributarias y cómo los utilizan para alcanzar sus objetivos. El diseño y la implementación de los impuestos están influenciados por una variedad de factores, incluyendo la situación económica del país, la ideología política del gobierno y las opiniones públicas (Sanz Sanz & Sanz Labrador, 2013, p. 9).

Un segundo pilar se denomina de los *objetivos últimos*, “la teoría explica que esta parte consiste en plantear unos objetivos básicos para el sistema impositivo, además de los que ya se conocen que son los recaudatorios y redistributivos” (Mirrlees, 2011, p. 26) (figura 2).

FIGURA 2. OBJETIVOS ÚLTIMOS



Fuente: Elaboración propia con base en Mirrlees (2011, p. 26).

Los objetivos últimos de la teoría de la imposición óptima son maximizar el bienestar social, mejorar la eficiencia económica y garantizar una distribución justa y equitativa de la carga fiscal.

El sistema tributario debe ser neutral para minimizar la interferencia en el proceso de asignación. Debe contar con procedimientos administrativos simples y transparentes, de manera que resulte obvio cuando el sistema no se cumple con la forma en que se idearon (Tanzi & Zee, 2001, p. 10).

El tercer pilar se trata de los objetivos instrumentales. “Los sistemas tributarios además de objetivos en sí mismo, debe contar con instrumentos para el logro de los objetivos últimos. Estos objetivos son para maximizar la eficiencia económica y minimizar las distorsiones económicas causadas por los impuestos” (Mirrlees, 2011, p. 27).

Los instrumentos que describe Mirrlees (2011) son:

a. *Neutralidad*: “Consiste en tratar de manera similar actividades similares, en general reduce las distorsiones de las decisiones de los agentes económicos y los esfuerzos que hacen para evadir y eludir los impuestos” (Mirrlees, 2011, p. 28).

Lo que se explica sobre la neutralidad impositiva es la necesidad de que los sistemas tributarios no generen diferencias en la distribución de la carga tributaria. Por el contrario, la neutralidad se refiere a garantizar que se mantenga el equilibrio a través de la justicia y la igualdad entre los individuos, empresas o actividades económicas.

El principio de neutralidad no se refiere solo a la imposición del tributo, sino también a garantizar que no se generen ventajas fiscales mediante el trato diferencial con las concesiones o beneficios. En otras palabras, se trata de una forma de garantizar que los impuestos sean justos y no distorsionen las decisiones económicas de las personas o las empresas, y que los beneficios sean creados con el propósito de contribuir a un sector económico, que en un futuro aportará al desarrollo de la nación.

b. *Simplicidad*: “Normalmente un sistema tributario más simple será más transparente que otro complejo y tendrá unos menores costos de administración y mayor cumplimiento” (Mirrlees, 2011, p. 28, citado por López Pérez & Vence, 2021).

La búsqueda de la simplicidad en los sistemas tributarios es una tarea desafiante, por el entramado de normas que conducen a una complejidad. El ideal que se propone respecto a la simplicidad es encontrar estrategias para alcanzar la eficiencia en medio de los errores y problemas de la estructura tributaria. Estas estrategias deben garantizar no incrementar considerablemente los costos de administración y mantener un nivel de recaudo tributario mayor al que normalmente se presenta con otras medidas.

c. *Estabilidad*: “No es recomendable que los sistemas de impuestos se cambien frecuentemente. Ello puede aumentar los costos de cumplimiento, así como la dificultad en la programación a largo plazo y frenar el ahorro y la inversión” (Mirrlees, 2011, p. 29).

La estabilidad que menciona la teoría busca que se cree un entorno económico predecible para las inversiones y el emprendimiento. Ahora bien, la seguridad no debe propiciar que no se generen cambios en pro del bienestar de la sociedad, sino que debe significar unas decisiones acertadas entorno a mantener políticas fiscales que involucren los principios mencionados, que sean eficientes, justas y simples, pero a su vez que constituyan un cambio de acuerdo con las necesidades del contexto económico y político, el cual funciona en pro de mejorar el bienestar social de la comunidad en general.

Los objetivos instrumentales de la teoría son complemento de los objetivos últimos, y estos forman la propuesta de un sistema tributario óptimo, ya que las políticas fiscales formuladas con eficiencia, equidad y transparencia solo son efectivas cuando se complementan con un sistema neutral, simple y estable, que funcione en pro de las necesidades del contexto económico y político del momento (Mirrlees, 2011).

Para terminar con el análisis, la teoría de Mirrlees (2011) permite concluir que la efectividad de un sistema tributario óptimo se percibe desde la manera en que enfrenta sus

conflictos o restricciones. “Un sistema impositivo ha de hacer frente a dos restricciones importantes, la primera es el volumen y la calidad de la información necesaria y la segunda con la existencia de información asimétrica entre la autoridad y los contribuyentes” (p. 29).

d. *Volumen y calidad de la información*: Es una barrera por la poca información que se tiene de las realidades, expectativas y necesidades de los contribuyentes. La mayor parte del tiempo, los contribuyentes no informan completamente sus realidades económicas. Las razones son por desconocimiento o por enfrentarse a cargas tributarias desproporcionadas que atentan contra su actividad en crecimiento. Las implicaciones que genera esta situación provocan una distorsión de la información y, por supuesto, afecta directamente el recaudo tributario.

Quando no existe un volumen de información suficiente o mala calidad de la información, se afectan estos propósitos y se desestabiliza el funcionamiento del sistema. Recolectar información es fundamental para mejorar el sistema tributario en cuanto a eficiencia, eficacia y equidad (Gómez Sabaini & Morán, 2020, p. 14).

La segunda gran restricción que menciona Mirrlees (2011, p. 30) es la asimetría de información entre los contribuyentes y el sistema impositivo, que se refiere a la situación en la que los contribuyentes entregan menos información de la cual el sistema ya ha detectado. Tal situación propicia el incumplimiento por parte de los contribuyentes, que se puede dar de forma intencional para evadir la carga tributario o por falta de controles en la operación de su actividad económica.

La asimetría de la información propicia la evasión tributaria, así como lo indica Guillermo Zabala, director de Comités y Asuntos Jurídicos de AmCham Colombia:

La asimetría de la información no es sólo una imperfección en la que dos agentes o personas que participan en un mercado manejan información distinta para la toma de sus decisiones, sino es un fenómeno que puede traer graves consecuencias para la economía y que, por lo tanto, llama a los gobiernos a intervenir oportunamente para corregirlo (Zabala, 3 de junio de 2016).

Pero la asimetría:

no se refiere única y particularmente a la disminución de impuestos que logre obtener a conveniencia con la realización errónea de un mal reporte, también se refiere a que no se aproveche ciertos beneficios dispuestos en la ley por desconocer y reportar mal su información económica (Mirrlees, 2011, p. 30).

Reducir la asimetría consiste en mejorar la comunicación entre los contribuyentes y las administraciones tributarias, donde los contribuyentes adquieran conciencia de estar al tanto de sus responsabilidades y beneficios en materia fiscal, y el sistema tributario

brinde información clara y accesible a los contribuyentes de sus obligaciones y beneficios disponibles.

Finalmente, se encuentran otras situaciones que entorpecen el buen funcionamiento de los sistemas, como, por ejemplo, las limitaciones prácticas de recaudar impuestos en sectores informales y en áreas remotas de bajo acceso tecnológico y de poca educación tributaria, situaciones que no son atendidas previamente por los gobiernos y generan dificultades para alcanzar la tributación óptima.

De acuerdo con el análisis de los pilares de un sistema tributario óptimo, se plantea a través del método comparativo dilucidar el papel de los sistemas tributarios actuales de los países objeto de estudio, diagnosticando su situación actual, funcionamiento y detectando si se apropian los ideales de la teoría de la imposición óptima.

A. Estructura del sistema tributario de Colombia

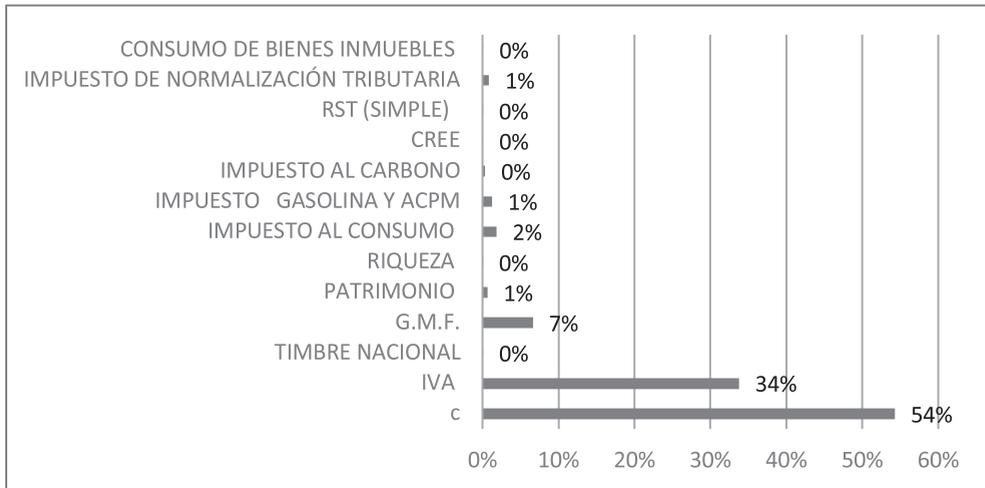
El sistema tributario colombiano ha sido objeto de reformas en los últimos años para mejorar la eficiencia y la equidad en la recaudación de impuestos. Sin embargo, la carga tributaria en Colombia sigue siendo relativamente baja en comparación con otros países de la región y de la OCDE (Grupo BBVA, 2023).

La recaudación tributaria como porcentaje del PIB de Colombia en 2021 (19,5 %) estuvo por debajo del promedio de ALC (21,7 %) en la edición de este año de las estadísticas tributarias de América Latina y el Caribe a 2,2 puntos porcentuales y por debajo del promedio de la OCDE (34,1 %) (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos [OCDE], 2023, p. 1).

Esta situación permite establecer que muchos problemas detallados en el recaudo obedecen a los históricos y constantes cambios normativos, que generan una estructura tributaria compleja y difícil de entender por la mezcla de diferentes normas y regulaciones.

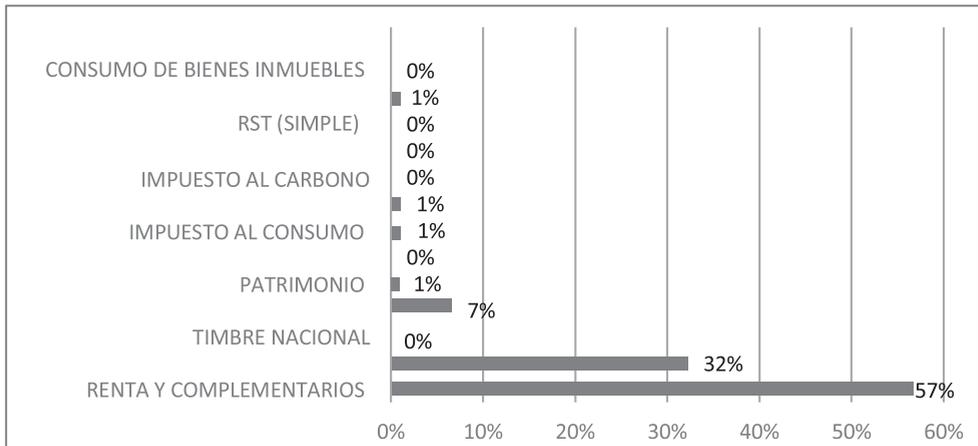
Para opinar con mayor detalle sobre el funcionamiento del sistema tributario, se analiza el porcentaje de recaudo en los años 2019, 2020 y 2021. La información es extraída de la estadística de recaudo anual de los tributos administrados por la DIAN, los cuales concentran los datos en cifras de millones de pesos corrientes. Con estos datos se realiza la operación porcentual sobre el total de lo que corresponde a la actividad interna en el país. No se encuentra contemplado en el análisis, el recaudo correspondiente a la actividad externa. Finalmente, la información se encuentra detallada de acuerdo con los preceptos que se enmarcan en la legislación vigente en estos años (Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales [DIAN], 2023).

FIGURA 3. RECAUDO POR IMPUESTO 2019

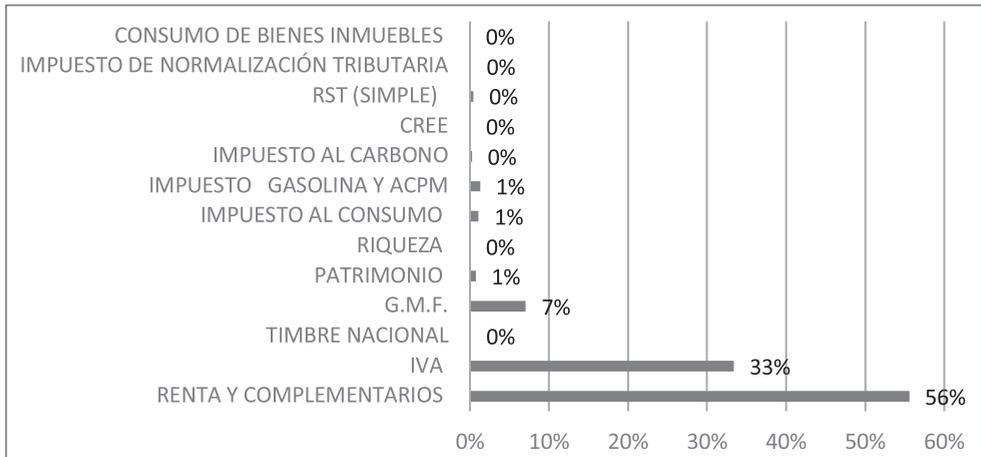


Fuente: Elaboración propia con base en DIAN (2023).

FIGURA 4. RECAUDO POR IMPUESTO 2020



Fuente: Elaboración propia con base en DIAN (2023).

FIGURA 5. RECAUDO POR IMPUESTO (2021)

Fuente: Elaboración propia con base en DIAN (2023).

En las figuras 3, 4 y 5 se puede observar que se concentra un mayor recaudo en el impuesto de renta y complementarios, y en el IVA, con mayor porcentaje de participación del impuesto de renta. Lo anterior permite concluir que

los impuestos directos han ganado participación en la medición nacional, sin embargo, estos impuestos directos están representados en su mayoría por las sociedades y no por las personas naturales; en consecuencia, esta situación tiene repercusiones en el crecimiento económico y la inversión”. (Comisión de Expertos para la Equidad y Competitividad Tributaria, 2016, citado por Mejía Pérez, 2022).

Cada impuesto cuenta con características específicas que lo relacionan directamente con sujetos pasivos del tributo, hechos generadores, base gravable y tarifa. Estos conforman un complejo normativo, tal como lo menciona Rosembuj (2017):

Cada tributo conforma un complejo normativo ordenado, con base a determinados ejes que le otorgan una razón de ser unitaria. Cada tributo es un instituto jurídico, inspirado en alguna manifestación de capacidad económica e idóneo para la realización del interés general. Las normas que configuran cada tributo no pueden ser sino congruentes y proporcionadas con dicho motivo de explicación y, consecuentemente, interrelacionadas en sus elementos sustantivos (p. 75).

Las tarifas influyen de una manera importante en la equidad del sistema tributario, por lo que es posible analizar que Colombia, en términos del impuesto de la renta, cimienta el cobro de sus impuestos sobre una estructura diferencial. Esto genera que

confluyen señalamientos de doctrinantes, académicos y respetados juristas sobre que el sistema tributario de Colombia se soporta en la emisión de leyes fragmentarias con perspectivas de corto plazo, carentes de un análisis previo de causas, efectos y alternativas, ajustadas casi de manera exclusiva para suplir las necesidades financieras del gobierno en turno (Rosembuj, 2017).

Los impuestos directos suelen ser más progresivos que los indirectos, lo que significa que gravan proporcionalmente más a los contribuyentes con mayores ingresos. Pero, aunando en la estructura del impuesto de renta en Colombia, se observa que parte de su ineficiencia es producto de otros problemas que generan complejidad en el desarrollo de la política tributaria y la falta de simplicidad para lograr su cumplimiento. Según Bolaños Bolaños (2019) reflexiona sobre el impuesto de renta en Colombia indicando que:

El conjunto de normas tributarias en Colombia se ha caracterizado por una metamorfosis camaleónica, que va de tumbo en tumbo, sometiendo a las personas naturales y los empresarios a una especie de laboratorio fiscal, por medio de normas con apariencia de permanentes, pero con vocación claramente transitoria, o la inversa, con normas incorporadas como transitorias, pero con clara inclinación de permanentes; con un eje común en ambos casos, su trascendencia en el tiempo ha estado, está y estará supeditada a la necesidad financiera del gobierno del cuatrienio para cada ejecución presupuestal (p. 13).

De acuerdo con lo anterior, es importante mencionar que Colombia no tiene una ley en particular que abarque el impuesto de renta y permita las aclaraciones y detalle de cómo aplicar este impuesto. Solo se encuentra las aclaraciones sobre el impuesto en un conjunto de normas que se expone en el estatuto tributario, pero estas son dispersas, confusas, contradictorias y repetitivas que repercuten en concluir en una falta de simplicidad. Para las personas naturales, la tarea resulta con un grado mayor de complejidad, ya que debido a la diversidad de fuentes de ingresos y las diferentes normativas que regulan cada tipo de ingreso, puede llevar a confusiones en la declaración y el cálculo de los impuestos para cada individuo (DIAN, 2020).

La estructura del sistema tributario de Colombia se encuentra impregnada de tratamientos preferenciales y beneficios fiscales, que son justificados en pro de una mejora económica pero

la constante creación, modificación y eliminación de beneficios tributarios (descuentos, deducciones, exenciones) desequilibran, día a día, la ya desbalanceada distribución de la carga tributaria, desplazando la balanza con mayor rigor hacía las personas naturales y pequeños contribuyentes, pues de alguna forma se debe compensar el menor recaudo que genera el gasto tributario (Bolaños Bolaños, 2019, p. 19).

Estos tratamientos diferenciales son motivo de estudios de diferentes economistas y expertos en tributación, por la relevancia en su concepción de gasto fiscal para el Estado y la correcta utilización por parte de los contribuyentes que son quienes tienen la oportunidad de beneficiarse.

Finalmente, es preciso indicar que

Colombia requiere de una reforma integral en su sistema tributario, que integre la aplicación de los principios de simplicidad y equidad, garantizando la recaudación de impuestos necesarias para el equilibrio fiscal. Pero necesariamente debe atender la informalidad e incrementar la competitividad de la economía, ya que este puede ser un problema importante que está deteniendo la inversión, el empleo, y, el crecimiento económico (DIAN, 2020).

B. Estructura del sistema tributario de México

México tiene una particularidad en su estructura política y es la distribución en entidades federativas, que se refiere a la manera en que un país organiza su territorio y divide su jurisdicción política y administrativa en diferentes unidades políticas llamadas “entidades federativas”. Estas entidades pueden recibir diferentes nombres según el país, como estados, provincias, regiones y departamentos, entre otros (Fernández Ruiz, 2015).

En el contexto de México,

la distribución de entidades federativas se refiere a la división del territorio nacional en 32 entidades federativas, que incluyen 31 estados y la Ciudad de México (anteriormente conocida como Distrito Federal). Cada entidad federativa es autónoma y tiene su propio gobierno, con una constitución y leyes locales que rigen su administración interna (Wikipedia, 2023).

La particularidad de su distribución política hace que el gobierno funcione coordinadamente con los demás niveles de gobierno (federal, estatal y municipal), es decir, no es independiente por entidad federativa.

Si bien cada entidad federativa (estado y la Ciudad de México) tiene cierta autonomía para establecer sus propios impuestos locales y recaudar ingresos dentro de sus jurisdicciones, existen límites y coordinación en la distribución de recursos fiscales entre el gobierno federal y los estados (Wikipedia, 2023).

México en comparación con otros países de América Latina, obtiene un porcentaje del (16,7 %), que estuvo 5,0 puntos porcentuales por debajo del promedio de ALC (21,7 %), por debajo del promedio de la OCDE (34,1 %) (OCDE, 2023).

La financiación del presupuesto público mexicano se ha caracterizado por su débil capacidad recaudatoria y su dependencia de los ingresos no tributarios procedentes de sector petrolero. Esa limitada capacidad recaudatoria se ha plasmado en una estructura impositiva con escasa ambición más allá de su función recaudatoria, poco eficiente, trufada de beneficios sesgados por intereses sectoriales y sin objetivos estratégicos incorporados en su diseño (López Pérez & Vence, 2021, p. 9).

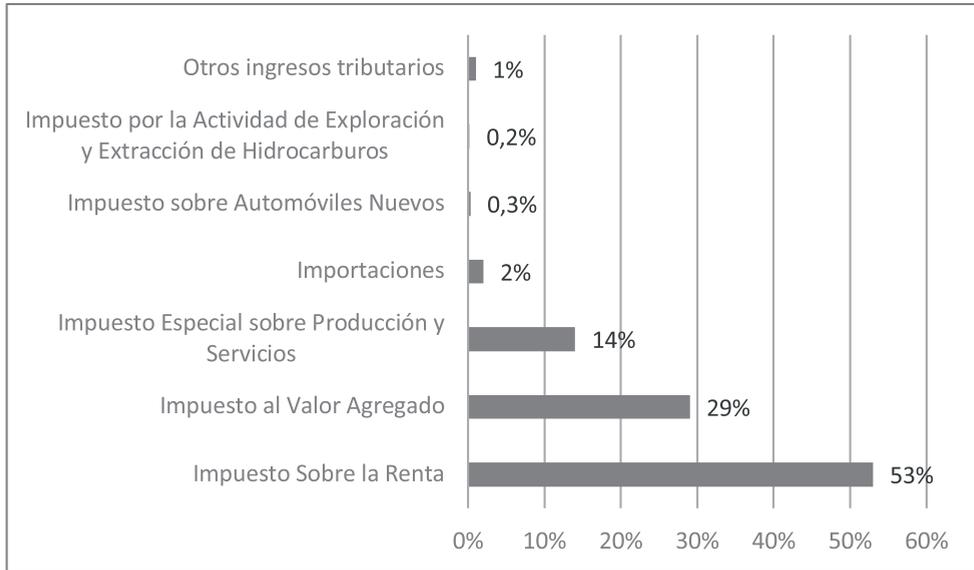
Aunado a lo anterior la mayor parte de la recaudación tributaria (y no tributaria) es federal, con una débil participación de impuestos estatales y municipales (López Pérez & Vence, 2021).

México no ha fomentado un estado de bienestar eficiente después de décadas de crecimiento económico, la penuria fiscal especialmente aguda de los gobiernos subnacionales y su desproporcionada dependencia a las contribuciones federales se ha convertido en un problema de recaudación actual (Nigris & Turnes, 2021).

El gobierno federal establece un marco normativo a través del cual funciona el sistema tributario. En este sentido, se encuentra en la cabeza la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, seguido del Código Fiscal de la federación y las leyes anuales de ingresos de la federación, la ley de impuesto sobre la renta, la ley de impuesto al valor agregado, la ley especial sobre producción y servicios, la ley de comercio exterior y la ley aduanera. También se encuentra la ley de coordinación fiscal, que es una legislación clave que establece la coordinación entre el gobierno federal y las entidades federativas en materia fiscal. Esta ley regula la distribución de los ingresos fiscales y establece los mecanismos para asegurar una asignación equitativa y eficiente de los recursos públicos (Secretaría de Hacienda y Crédito Público, 2021).

En las figuras 6, 7 y 8 se amplía con mayor detalle el porcentaje de los impuestos de los cuales provienen los ingresos del gobierno federal, un análisis realizado para los años 2019, 2020 y 2021.

FIGURA 6. RECAUDACIÓN DE INGRESOS 2019 DEL GOBIERNO FEDERAL

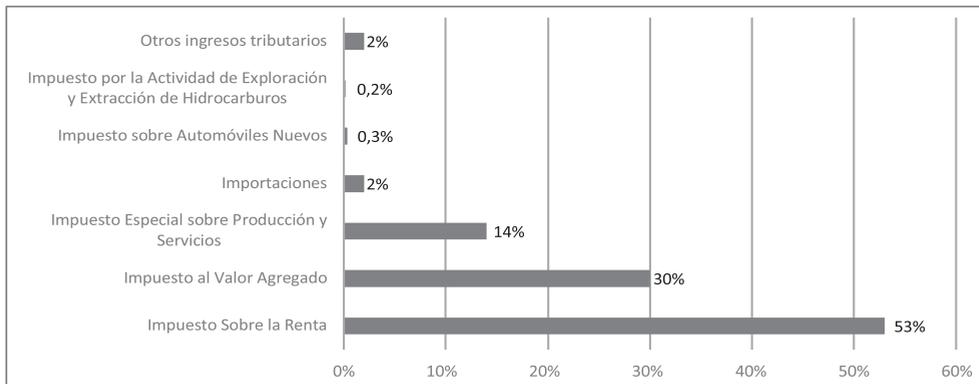


Notas:

Otros ingresos tributarios: Incluye el impuesto empresarial a tasa única (IETU), el impuesto a los depósitos en efectivo (IDE) y el impuesto sobre tenencia o uso de vehículos (ISTUV). A partir de 2019, el impuesto al activo (IMPAC).

Impuesto especial sobre productos y servicios: Incluye impuesto a la gasolina y diésel, tabacos labrados y alcohol, cerveza y bebidas refrescantes, juegos y sorteos, telecomunicaciones, bebidas energizantes, bebidas saborizadas, alimentos no básicos con alta densidad calórica, plaguicidas y carbono.

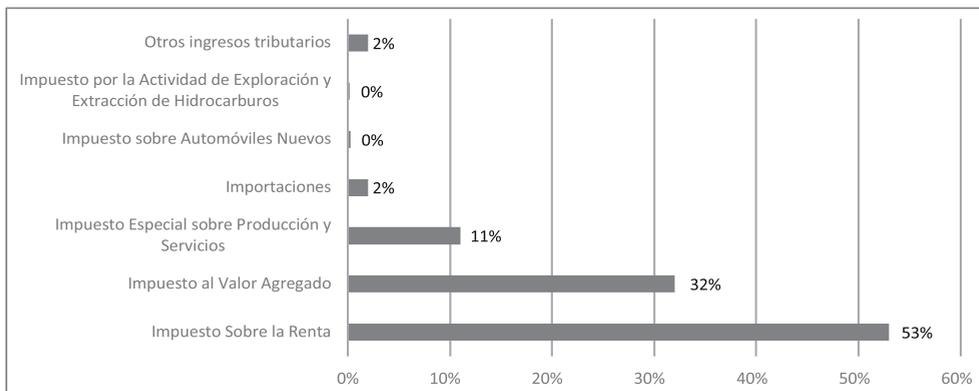
Fuente: Elaboración propia con base en Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

FIGURA 7. RECAUDACIÓN DE INGRESOS 2020 DEL GOBIERNO FEDERAL

Notas: Otros ingresos tributarios: Incluye el impuesto empresarial a tasa única (IETU), el impuesto a los depósitos en efectivo (IDE) y el impuesto sobre tenencia o uso de vehículos (ISTUV). A partir de 2019, el impuesto al activo (IMPAC).

Impuesto especial sobre productos y servicios: Incluye impuesto a la gasolina y diésel, tabacos labrados y alcohol, cerveza y bebidas refrescantes, juegos y sorteos, telecomunicaciones, bebidas energizantes, bebidas saborizadas, alimentos no básicos con alta densidad calórica, plaguicidas y carbono.

Fuente: Elaboración propia con base en Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

FIGURA 8. RECAUDACIÓN DE INGRESOS 2021 DEL GOBIERNO FEDERAL

Notas: Otros ingresos tributarios: Incluye el impuesto empresarial a tasa única (IETU), el impuesto a los depósitos en efectivo (IDE) y el impuesto sobre tenencia o uso de vehículos (ISTUV). A partir de 2019, el impuesto al activo (IMPAC).

Impuesto especial sobre productos y servicios: Incluye impuesto a la gasolina y diésel, tabacos labrados y alcohol, cerveza y bebidas refrescantes, juegos y sorteos, telecomunicaciones, bebidas energizantes, bebidas saborizadas, alimentos no básicos con alta densidad calórica, plaguicidas y carbono.

Fuente: Elaboración propia con base en Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Como se observa en las gráficas de las figuras anteriores, la recaudación principal en cuestión de tributos se concentra en dos gravámenes que son

el ISR (impuesto sobre la renta) y el IVA (impuesto al valor agregado), en promedio en los últimos 36 años concentran poco menos del 85 % de todos los ingresos tributarios, teniendo una inherencia mayor el primero con poco más del 50 % y el IVA el resto (Ramírez Cedillo, 2021, p. 7).

El sistema tributario mexicano garante del recaudo descrito, en lo que corresponde a su funcionamiento, delega como responsable al organismo a cargo, el Servicio de Administración tributaria (SAT), así como la participación de las Secretarías de Finanzas de los estados y municipios, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y las delegaciones y subdelegaciones del IMSS y del Infonavit.

Las entidades federativas tienen su propio código fiscal. La principal diferencia con el Código Fiscal de la federación es que regulan los impuestos locales y otros ingresos fiscales de competencia estatal o municipal, que pueden incluir impuestos sobre nómina, a la propiedad, sobre la adquisición de inmuebles y otros impuestos locales; es decir, se limita al territorio de la entidad o municipio correspondiente. “El Código Fiscal de la federación es una ley federal que establece las normas fiscales a nivel nacional” (Gobierno de México, 2015, p. 47).

En síntesis, las entidades federativas tienen autonomía en México para establecer y recaudar impuestos. En la tabla 1 se encuentran algunos ejemplos que se pueden hallar en el sistema impositivo.

TABLA 1. SISTEMA IMPOSITIVO EN MÉXICO

Federales	Estatales(ejemplos)	Municipales(ejemplos)
Impuesto sobre la renta (ISR)	Impuesto sobre las nóminas	Impuesto predial
Impuesto al valor agregado IVA	Impuesto sobre actividades mercantiles e industriales	Impuesto sobre adquisición de inmuebles y transmisión de dominio
Impuesto especial sobre producción y servicios (IEPS)	Impuesto por la prestación de servicio de hospedaje	Impuesto para el fomento deportivo y educacional
Impuesto sobre los automóviles nuevos (ISAN)	Impuesto sobre remuneraciones al trabajo personal	Impuesto para el fomento turístico, desarrollo integral de la familia y promoción de la cultura
	Impuesto sobre loterías, rifas, sorteos, diversiones y espectáculos públicos	Impuesto sobre asistencia a juegos permitidos
	Impuesto sobre actos, contratos e instrumentos notariales	Impuesto para el mantenimiento y conservación de las vías
	Impuesto sobre compraventa y operaciones similares	Impuesto por alumbrado público

Fuente: Gobierno de México (2015, p. 47).

Es importante resaltar que, aunque las entidades federativas presentan autonomía, están coordinadas y reguladas por la legislación federal a través de la existencia del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal. Este se conforma por una serie de normas y órganos que regulan la cooperación entre la federación y las entidades federativas, incluyendo a Ciudad de México. “El funcionamiento se realiza a través de convenios que los estados firman, comprometiéndose a que su potestad tributaria es a favor de la federación a cambio de una participación de los ingresos federales” (Gobierno de México, 2015, p. 48).

El planteamiento teórico del sistema tributario de México refleja unas características importantes que hace pensar que mantiene un orden en su funcionamiento. Sin embargo,

la realidad es que también presenta una falta de apropiación de los principios rectores de eficiencia, equidad, justicia, altos costos de administración y problemas para ejecutar su política fiscal, llevándole a altos índices de evasión que ha estrechado la base tributaria del país (Cámara de Diputados del Gobierno de México, 2020).

La estructura de funcionamiento del gobierno federal genera un problema relacionado con el índice de concentración, pues este varía de acuerdo con el número de impuestos y tarifas en un sistema impositivo.

Cuando el índice de concentración es mayor se tiene como resultado un sistema tributario más objetivo, que concentra su recaudación en un grupo mínimo de impuestos, el cual plantea tasas reducidas y uniformes. Pero cuando el índice sea menor, entonces es señal de que existen problemas de manejo en la política tributaria, ya que hay gran variedad de impuestos o hay pocos impuestos, pero una gran variedad de tarifas. México sufre de un índice de concentración menor, ya que la recaudación es difusa por la gran variedad de impuestos que le aportan al gobierno federal (Cámara de Diputados del Gobierno de México, 2020).

De la misma manera que el caso colombiano, “la erosión de la base gravable se origina por la gran cantidad de tratamientos diferenciales y por las acciones ilegales que se relacionan con la evasión y elusión de impuestos” (Cámara de Diputados del Gobierno de México, 2020).

A continuación, se realiza el análisis comparativo de la situación de cada país, respecto a lo indicado en cada pilar de la tributación óptima que describe James Mirrlees (2011).

C. Comparativo de los sistemas tributarios de Colombia y México de acuerdo con los pilares del sistema tributario óptimo

TABLA 2. CONTEXTO ECONÓMICO Y POLÍTICO DE LOS SISTEMAS TRIBUTARIOS COLOMBIA Y MÉXICO

Sistema tributario óptimo	Colombia	México
Contexto económico y político	“Las dificultades para implementar grandes reformas tributarias en Colombia son palpables en la experiencia reciente. Las iniciativas más ambiciosas del Gobierno con frecuencia no han logrado apoyo democrático en el Congreso. Más aún, incluso desde antes de llegar al Congreso, muchas de las propuestas han tenido un alcance limitado, al menos en comparación con las recomendaciones de expertos (incluidas las de comisiones establecidas por los propios gobiernos para orientar sus políticas)” (Fergusson & Hofstetter, 2022, p. 15).	“Las reformas tributarias en México durante los últimos treinta años han correspondido a un proceso de ajuste bajo un contexto económico cambiante, las crisis económicas y las demandas que se generan para compensar la reducción de los ingresos públicos son factores relevantes para analizar los cambios de la estructura tributaria en México” (Castañeda Rodríguez, 2014, p. 4).
	“El poder político en Colombia bloquea las reformas debido a la influencia poderosa de grupos de interés y prevalencia de intercambio clientelista” (Fergusson & Hofstetter, 2022, p. 19). Las medidas se toman en pro de intereses particulares y no en pro de beneficios sociales.	“La posición del ejecutivo para presionar la aprobación de sus iniciativas en la materia; o la estructura económica, pues en algunos sectores se facilita la evasión y las bases son reducidas” (Castañeda Rodríguez, 2014, p. 6).
	“Según el proyecto de reforma tributario publicado por el Ministerio de Hacienda, la prioridad en los próximos cuatro años en materia económica será la de erradicar la pobreza extrema y el hambre, reducir la pobreza, tanto monetaria como multidimensional, y reducir la desigualdad, de forma que el mayor crecimiento se traduzca en bienestar para una parte significativa de la población que ha estado sistemáticamente desatendida” (Ministerio de Hacienda y Crédito Público, 2022).	El Ejecutivo Federal comenta que los ejes rectores de su propuesta, presentada para 2022 son: “Simplificación administrativa. Gestión tributaria y su fortalecimiento a través de herramientas para un debido cumplimiento fiscal. Eficiencia recaudatoria. Facilitar el cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales a través de regímenes basados en la confianza ciudadana. Combate a la corrupción y la impunidad. Reforzar la certeza jurídica de los contribuyentes y Combatir la evasión y elusión fiscal” (Ernst & Young Global Limited [EYG], 2022).

Fuente: Elaboración propia.

TABLA 3. OBJETIVOS ÚLTIMOS (EFICIENCIA ECONÓMICA DE COLOMBIA Y MÉXICO)

Sistema tributario óptimo	Colombia	México
	Recaudo	
Eficiencia económica	<i>Nivel nacional:</i> “El recaudo de impuestos ha crecido sostenidamente, sin embargo, se observa una disminución en el año 2020 con relación al año 2019 del -7 % por el tema coyuntural de la pandemia. Nuevamente incrementa para el 2021 con relación al 2020 en un 19 % y con relación al año 2019 que no presenta situaciones coyunturales en un 10 %. Pero el recaudo sigue estando bajo en relación con otros países de economías comparables” (Fergusson & Hofstetter, 2022).	<i>Nivel nacional:</i> “La recaudación tributaria como porcentaje del PIB de México disminuyó en 1,1 puntos porcentuales del 17,8 % en 2020 al 16,7 % en 2021” (N+, 12 de diciembre de 2023).
Costo de administración	<i>Nivel internacional:</i> Con relación a su nivel de ingresos y de desarrollo humano, “el recaudo de impuestos del Gobierno nacional como porcentaje del PIB está en 19,5 % para el 2021, por debajo de la media en comparación con los niveles de recaudo correspondientes a una muestra amplia de países de ALC” (Fergusson & Hofstetter, 2022).	<i>Nivel internacional:</i> Con relación a su nivel de ingresos y de desarrollo humano, “el recaudo de impuestos del Gobierno nacional como porcentaje del PIB está en 16,7 % para el 2021, por debajo de la media en comparación con los niveles de recaudo correspondientes a una muestra amplia de países de ALC” (Fergusson & Hofstetter, 2022).
	Gasto público	
	<i>Nivel nacional:</i> “El gasto público en Colombia en 2021 creció 13.199,5 millones, un 16,61 %, hasta un total de 92.690 millones de euros. Esta cifra supone que el gasto público en 2021 alcanzó el 34,44 % del PIB, una subida de tan solo 0,86 puntos respecto a 2020, en el que el gasto público fue el 33,58 % del PIB” (Expansión, 2022).	<i>Nivel nacional:</i> “El gasto público en México en 2022 creció 108.738,3 millones, un 36,63 %, hasta un total de 405.572,7 millones de euros. Esta cifra supone que el gasto público en 2022 alcanzó el 30,23 % del PIB, una subida de 2,63 puntos respecto a 2021, en el que el gasto público fue el 27,6 % del PIB” (Expansión, 2022).
	Nivel internacional: “La posición de Colombia frente al resto del mundo en 2021, en cuanto a gasto se refiere, ha progresado de forma positiva, si consideramos que gastar más es mejorar, ya que ha pasado del puesto 42 que ocupaba en 2020 al 38. Más que la cantidad gastada es comparable el porcentaje del PIB que ésta supone y en este caso ha mejorado. Colombia por lo que se encuentra en el puesto 76 de 192 países del ranking de gasto público respecto al PIB, ordenado de menos a más gasto” (Expansión, 2022).	Nivel internacional: “La posición de México frente al resto del mundo en 2022, en cuanto a gasto se refiere, ha progresado de forma positiva, si consideramos que gastar más es mejorar, ya que ha pasado del puesto 16 que ocupaba en 2021 al 15. Más que la cantidad gastada es comparable el porcentaje del PIB que ésta supone y en este caso ha mejorado. México continúa entre los países con un gasto público bajo, en el puesto 98 de 192 países del ranking de gasto público respecto al PIB, ordenado de menos a más gasto” (Expansión, 2022).
“En 2021 el déficit público en Colombia alcanzó el 7,22 % del PIB, un porcentaje alto comparado con el del resto de los países, que le sitúa en el puesto 160, de 192 países, del ranking de déficit respecto al PIB ordenado de menor a mayor” (Expansión, 2022).	“México ha empeorado su situación en el ranking respecto a 2021, cuando ocupaba el puesto 87 con un déficit del 3,88 % del PIB ordenado de menor a mayor” (Expansión, 2022).	

Sistema tributario óptimo	Colombia	México
Costo de administración (continuación)	<p>“En Colombia, las últimas reformas tributarias muestran una tendencia a la baja en los impuestos en las empresas, pero no ha resultado ser definitiva en la lucha contra la informalidad, como tampoco en la generación de empleo formal” (Farné, 2020, p. 5).</p> <p>“Un sistema tributario complicado de administrar como el colombiano aumenta los costos para la DIAN también. Los agentes de la DIAN deben gastar bastante tiempo interpretando el código tributario, emitiendo reglamentos y resolviendo disputas acerca de su aplicación correcta” (DIAN, 2020).</p>	<p>“El costo en que incurre un país para la administración de los impuestos está relacionado con una mayor eficiencia, entre menor costo más eficiencia. En el caso de México, no se caracteriza precisamente por tener un bajo costo en la recaudación de ingresos tributarios. Existen cálculos que indican que por cada peso recaudado se incurre en un costo administrativo adicional de aproximadamente 30 centavos, por lo que la recaudación tributaria en nuestro país se considera costosa e ineficiente” (Cámara de Diputados del Gobierno de México, 2020).</p>
Transparencia	<p>“El país ha tenido que adecuarse a 21 reformas tributarias, una cada 18 meses, desde los años 90, lo que demuestra que no se tiene una política fiscal clara y transparente que genera incertidumbre e inseguridad jurídica a las inversiones que arriban a Colombia” (Acosta Argote, 5 de julio de 2022).</p> <p>“El problema de inteligibilidad de las normas tributarias en Colombia dificulta el cumplimiento por parte de los contribuyentes de sus responsabilidades fiscales, ya que las reglamentaciones tributarias son muy complejas y extensas. Esta situación también incide en el incremento de los índices de informalidad empresarial”. (Ramírez Sarmiento <i>et al.</i>, 2016).</p>	<p>“En términos de tributación, México está considerado en el ‘Top 10’ de los países más complicados a nivel mundial, su posición es el número 9 de acuerdo con The Financial Complexity Index, las razones se expresan en que la gran cantidad de regímenes que existen, la dificultad para establecer la a base y genera elusión fiscal, se alienta la actividad informal”. (Ramírez Vega, 2018).</p>

Fuente: Elaboración propia.

TABLA 4. OBJETIVOS INSTRUMENTALES, NEUTRALIDAD, SIMPLICIDAD Y ESTABILIDAD. COLOMBIA Y MÉXICO

Sistema tributario óptimo	Colombia	México
Neutralidad	<p>“La distribución de la carga tributaria en Colombia es desigual y no es neutral, puede variar según el tipo de impuesto. Esto se ve reflejado en el aumento de la carga tributaria a través de los impuestos indirectos como el IVA afectando a los individuos con ingresos más bajos” (Concha <i>et al.</i>, 2017).</p> <p>“La informalidad hace que no exista neutralidad ya que la evasión hace que la carga impositiva recaiga sobre los que se encuentran constituidos formalmente” (Concha <i>et al.</i>, 2017).</p>	<p>“La fuerte concentración del ingreso en México y la estrechez de la base tributaria del ingreso, resulta muy difícil realizar una reforma tributaria que sea recaudatoria y redistributiva” (Casares <i>et al.</i>, 2015, p. 6).</p> <p>Lo anterior hace que se genere desequilibrio en la distribución de la carga tributaria, que se encuentra concentrada en un grupo reducido de contribuyentes. “Se estima que, en promedio, el 1 % de la población que más gana en el país aporta casi el 20 % de la recaudación total de impuestos. La población con ingresos más bajos solo aporta el 10 % de los ingresos fiscales del país. Esto ha sido motivo de críticas, ya que se interpreta como una falta de progresividad en el sistema tributario” (Casares <i>et al.</i>, 2015, p. 6)</p>
Simplicidad	<p>“Según gráfico de análisis del índice de competitividad tributario aplicado a 30 países de la investigación realizada por Global MNC Tax Complexity Project (2020), el país ocupa la posición n.º 3 de los países con los estatutos tributarios más complejos” (Fergusson & Hofstetter, 2022).</p>	<p>“Según gráfico de análisis del índice de competitividad tributario aplicado a 30 países de la investigación realizada por Global MNC Tax Complexity Project (2020). El país ocupa la posición n.º 14 de los países con los estatutos tributarios más complejos” (Fergusson & Hofstetter, 2022).</p>
Estabilidad	<p>“En más de 50 reformas, los gobernantes y ministros de Hacienda del país han construido un sistema para lograr una estabilidad de recaudo en el corto, mediano y largo plazo, pero que hoy, según la Comisión de Expertos en Beneficios Tributarios, debe reformarse estructuralmente” (Salazar Sierra, 1.º de abril de 2021).</p>	<p>“Se trata de un sistema tributario caracterizado por una extraordinariamente reducida presión fiscal, que sitúa a México como el país con menor recaudación en relación con el PIB de todos los países de la OCDE y entre los cuatro más bajos de toda América Latina” (López Pérez & Vence, 2021, p. 6).</p>

Fuente: Elaboración propia.

TABLA 5. RESTRICCIONES

Sistema tributario óptimo	Colombia	México
Restricciones: volumen y calidad de la información. Asimetría de la información entre las autoridades tributarias y los contribuyentes.	Por muchos años el país ha tenido inconvenientes para controlar el registro de los hechos económicos de sus mercados internos. Esta situación generaba que la dirección de impuestos no detectara la información para realizar el respectivo cobro de impuestos. “Gracias a la revolución tecnológica se observan mejoras respecto a la capacidad de acceder a la información a través de la facturación electrónica. Además, cuenta con herramientas tecnológicas que le permiten identificar patrones y comportamientos sospechosos de evasión fiscal” (Gómez Sabaini & Morán, 2020, p. 35).	“México se encuentra entre los precursores de la digitalización tributaria desde la década de 1980, cuando puso a prueba el registro y la facturación a través de puntos de venta (TPV). Hoy en día, cuenta con uno de los sistemas de administración tributaria digital más avanzados de las economías emergentes del mundo. La impresionante trayectoria del país en materia de digitalización tributaria es impulsada desde hace varios decenios por el Servicio de Administración Tributaria (SAT), la entidad nacional responsable de la recaudación de impuestos federales” (Rosengard, 2020). Esta situación es un aspecto positivo en el control de la información.

Fuente: Elaboración propia.

En el análisis comparativo se detectan problemáticas que hace que los sistemas tributarios de estas dos naciones se alejen de los ideales y principios que propone la visión de un sistema óptimo (tablas 2-5). Esta situación propicia el cuestionamiento sobre el concepto de *sistema*, ya que este se enmarca en una definición muy precisa de la Real Academia Española: es el “conjunto de reglas o principios sobre una materia racionalmente enlazados entre sí”. Se debe precisar que la estructura de un sistema tributario debe cumplir con este precepto, que efectivamente las normas y todo lo que converge en él debe relacionarse ordenadamente para lograr un propósito específico. Pero las dificultades que convergen en ambos países lo destinan a la inestabilidad y, por ende, a una falta de eficiencia que se refleja en el comportamiento del recaudo.

Cada fase que integra el sistema de tributación óptimo cumple con objetivos claros que hace que el sistema se conecte y se complemente para el logro de un fin, y es precisamente el equilibrio económico de una nación. El desarrollo de un sistema tributario óptimo en todo lo que respecta y se plantea para que sea una realidad suele tener complicaciones en las naciones que se encuentran en vía de desarrollo.

La investigación de Tanzi & Zee (2001) indican que:

En los países en desarrollo, la política tributaria se basa con frecuencia en el arte de lo posible y no tanto en el logro de los fines óptimos. En consecuencia, no resulta sorprendente que la teoría económica y especialmente la literatura sobre tributación óptima hayan tenido un impacto relativamente reducido en el diseño de los sistemas tributarios de estos países (p. 5).

Colombia y México, aunque presentan enfoques y características distintas en su estructura política y tributaria, comparten elementos comunes cuando se trata de alcanzar los fines

óptimos, que en consecuencia es la búsqueda de un equilibrio entre la maximización de los ingresos fiscales y la minimización de los efectos negativos sobre la economía y la sociedad. Esta búsqueda arroja aspectos comunes con resultados negativos en el alcance del equilibrio óptimo.

Encontrar el cuello de botella entre tantas dificultades se vuelve en una tarea compleja, considerando que el sistema tributario no puede detenerse por el papel fundamental que desempeña en la economía. Sin embargo, la idea de una reforma integral es la mejor opción, considerando la necesidad de que est sea fundado en los principios de simplicidad y equidad. “Los cambios en esta dirección deben ir de la mano con la reducción de la informalidad y el incremento de la competitividad de la economía” (DIAN, 2020). La propuesta es aplicable para ambos países.

Por último, no se desconoce los esfuerzos realizados por los gobiernos para atender estas dificultades, las cuales se reflejan en el fortalecimiento de los ecosistemas digitales de la administración de impuestos. Aún se evidencian situaciones que afectan considerablemente la eficiencia fiscal, por ejemplo, el número importante de tratamientos diferenciales impregnados en ambos sistemas tributarios.

La existencia de tratos tributarios diferenciales (deducciones especiales, rentas exentas y descuentos tributarios) que, además de ser comunes en la región, minan la percepción de justicia y legitimidad en la relación Estado-sociedad (Beverinotti *et al.*, 2012, citado en Castañeda Rodríguez, 2017, p. 2).

Cuando convergen las dificultades que impiden una imposición óptima, aunado a la formulación excesiva de beneficios tributarios, se obtiene como consecuencia la falta de crecimiento de los ingresos tributarios, lo que disminuye la eficiencia fiscal.

De acuerdo con lo anterior, se analiza diferentes opiniones expresadas en investigaciones sobre el gasto fiscal, las cuales son el punto de partida para una reflexión crítica sobre estos instrumentos, que son formulados por el Estado para el progreso de un sector específico, pero que actualmente representan un sacrificio importante desde la perspectiva de una nación “en desarrollo”.

II. Gasto fiscal como instrumento de la política fiscal

La política fiscal, a través de su sistema tributario, suele perseguir objetivos con la formulación de beneficios tributarios. Algunos de ellos son:

aumentar los niveles de inversión doméstica y atraer inversión extranjera; incentivar el ahorro; estimular el crecimiento y la generación de empleo; contribuir al desarrollo de regiones atrasadas; promover las exportaciones y la industrialización; promover o desincentivar la producción o el consumo de ciertos bienes y servicios; apoyar a los sectores más vulnerables de la sociedad; proteger el medio ambiente; adoptar nuevas tecnologías; diversificar la estructura económica; promover la formación de capital humano; mejorar la distribución del ingreso, entre otros (Cepal, 2019, p. 14).

El primer pensamiento que se destaca con relación al gasto fiscal es el del teórico Stanley Surrey (1973) en su obra *Pathways to Tax Reform*. Propuso que los beneficios tributarios deben identificarse como gasto fiscal y que el Estado debería estar al tanto del estudio de estos instrumentos como cualquier otro programa del gasto público.

Stanley Surrey (1973) dice que “Un Gasto fiscal es un programa de gasto y debe ser analizado, entonces, en términos de gasto. Intentar analizarlo como si se tratara de sólo una disposición normativa tributaria especial es no tener en cuenta este hecho”.

La visión de Surrey reflexiona sobre el papel fundamental del gobierno para formular las diferentes exenciones o beneficios, considerando su incidencia en la economía privada y guardando un correcto equilibrio en relación con la posición de conceder, pero teniendo en cuenta que este significa un no recaudo desde la perspectiva de gobierno y que esto se logra a través de unos objetivos claros establecidos en el sistema fiscal. Además, introdujo el pensamiento que estos instrumentos de no recaudación deben considerarse un gasto fiscal.

Así como lo indican Pérez Chinarro y Romano Velasco (2016):

El dinero que deja de recaudar el gobierno por los créditos, deducciones y tarifas preferenciales recogidas en su sistema fiscal, con base a diferentes objetivos que el gobierno considera deseables, puede ser comparado a un gasto en favor del contribuyente como el que pudiera otorgar en forma de un gasto directo vía un programa de incentivo o ayuda orientado a dichos objetivos (p. 4).

La visión de Surrey (1973) ha permitido que gobiernos y países miembros de la OCDE puedan contemplar las reducciones especiales de los ingresos fiscales como gastos indirectos y como es necesario centren su tarea en formular medidas de control. Estas medidas están relacionadas con la necesidad de que se realice una evaluación de la eficiencia de estos instrumentos, y que lleguen a implementarse con objetividad y pertinencia del contexto fiscal.

En la teoría del posicionamiento del Estado en materia presupuestaria realizada por Luciano Carlo Rezzoagli (2011), indica que:

Los países adoptan terminología para nombrar herramientas fiscales y evaluar sus diversas implicaciones económicas, jurídicas y político-institucionales. Así se encuentran los conceptos de incentivo fiscal, gasto tributario o gasto fiscal. De esta manera el término *gasto tributario o fiscal* se vería reducido en la legislación impositiva a la expresión beneficios tributarios o incentivos fiscales que representan las minoraciones de carácter extrafiscal (p. 4).

Una de las definiciones que se acerca más a los diferentes conceptos con que se relaciona directamente el gasto fiscal, es la que resalta Daniel Artana (2005) en su escrito sobre gastos fiscales, conceptos y aspectos metodológicos para su aplicación, el menciona que:

Los gastos fiscales son las transferencias que el Estado realiza a determinados grupos o sectores, pero en lugar de concretarlas por medio del gasto presupuestario, lo hace por medio de una reducción en la obligación tributaria del contribuyente. Que se pueden concretar por medio de exenciones, deducciones especiales del ingreso sujeto a impuesto, créditos fiscales que reducen la obligación tributaria, reducciones en las tasas impositivas y diferimientos de impuestos (p. 6).

Lo anterior también es materia de reflexión por César J. Sánchez Muñoz en su libro *Tributación medioambiental*, aclarando que:

Las erogaciones presupuestales de los recursos de hacienda pública para la protección de medio ambiente no son gastos fiscales. El gasto fiscal es un sacrificio de la administración a no recaudar, para incentivar ciertos comportamientos, a través de configuraciones especiales del régimen tributario (por lo general, otorgar beneficios), como, por ejemplo, inversiones en activos fijos que darían lugar a descuentos en renta o ingresos no constitutivos de renta o ganancia ocasional (p. 39).

De acuerdo con las reflexiones tratadas, se puede interpretar que el concepto de *beneficio tributario* depende también de la percepción del actor en el contexto de la política fiscal, así como lo menciona Fernández Espinosa (2005) en su investigación sobre la doctrina de beneficios tributarios:

La doctrina, con algunas excepciones, viene equiparando las expresiones beneficios y gastos fiscales al considerar que el empleo de un término u otro depende del sujeto (contribuyente o la Hacienda) e igualmente gasto fiscal se equipara a gasto público no desde un punto de vista presupuestario sino desde un punto de vista económico, ya que su finalidad es equiparable a la de las subvenciones (p. 8).

En la teoría se encuentra que los beneficios fiscales se fundamentan en tres pilares que son la justicia tributaria y sus vertientes como son:

la seguridad, la certeza jurídica y la legalidad. En ellos se consolida en la actualidad, no solamente el sistema tributario de cualquier país, sino también la aplicación de beneficios fiscales, dándole cohesión y paz social al sistema de gobierno y a la sociedad (De la Cruz & González Luna, 2012, p. 6).

La percepción que se tiene de los beneficios fiscales siempre es cuestionada cuando se piensa en la necesidad de recaudar, ya que son instrumentos que afectan el recaudo, pero en la fundamentación teórica se exponen estas herramientas en un concepto mucho más profundo, haciendo la reflexión desde el fundamento de desgravar el hecho imponible y la

inaplicación excepcional de los principios constitucionales. Algunos argumentos entorno a esta idea se describen a continuación:

La teoría que redefine a los beneficios fiscales como una modalidad extraordinaria de imposición, no es una negación del tributo, sino que lo redefine, legitimándolo, que para emerger este, al mundo jurídico, tiene que ser justificado frente a la misma imposición del tributo, es por ello su carácter de estar ajustado a la reserva de ley. De una primera percepción, el establecimiento de los beneficios fiscales parecería una inaplicación excepcional de los principios tributarios constitucionales (Ariza Rodríguez, 2011, citado en De la Cruz & González Luna, 2012, p. 64).

El razonamiento que antecede induce a la determinación del hecho imponible que re- fuerza, la legalidad del sistema tributario, al ser redefinido entre dos normas jurídicas que confluyen en ese presupuesto de hecho; una para gravar el hecho imponible y la otra desgravándolo y que limita la ejecución de la responsabilidad tributaria (Lorena & Cuevas, n. d., citado en De la Cruz & González Luna, 2012, p. 64).

Según lo anterior, se presentan una dualidad con estos instrumentos fiscales: la primera plantea la importancia para mantener un sistema tributario justo y con equidad, y la segunda, las implicaciones que generan en la erosión de la base fiscal.

Según documento de la OCDE (2013): “la erosión de bases imponibles constituye un grave riesgo para los ingresos tributarios, la soberanía fiscal y la equidad tributaria, tanto de los Estados miembros de la OCDE como de los no miembros” (p. 7).

De acuerdo con el planteamiento de la OCDE (2013), cuando se estudia el aspecto de la erosión a las bases imponibles pueden hablarse de varias circunstancias por las cuales se erosiona la base gravable, entre las más estudiadas se encuentra

el desvío de las rentas a paraísos fiscales, como también algunas normativas internacionales para evitar la doble imposición entre naciones, el problema de la evasión fiscal y la formulación de privilegios ante la depuración de un impuesto en particular [...]. Todas estas razones que disminuyen la recaudación de ingresos en las naciones señaladas hacen que se generen dificultades en el incremento de los índices de desigualdad y esto genera a su vez un círculo vicioso de informalidad, evasión, impuestos pocos progresivos que hace que la estructura tributaria tenga problemas de eficiencia, equidad y simplicidad (p. 7).

La interpretación dada a los beneficios fiscales como privilegios no es la más acertada, lo que sí es indudable es que son supuestos que están incluidos en el ámbito del hecho imponible del tributo, pero no llegan a producir una consecuencia jurídica o el nacimiento de una obligación de pagar un tributo.

Mirlo Matías de la Cruz y María de los Ángeles González Luna (2012), en su investigación los beneficios fiscales en la doctrina indican, que “las garantías, derechos y deberes del contribuyente deben ser observados, respetados y no confrontados por los fines avasallantes del Estado, quien reclama constantemente recursos pecuniarios, a veces para un destino no tan justo” (p. 2). Lo anterior afirmación hace necesario que el estado ejerza un control en la génesis de los tributos y de beneficios fiscales.

Desde una perspectiva internacional, se puede determinar que existe una situación preocupante y de debate en torno al tema de gastos fiscales, como también se mencionan experiencias internacionales favorables sobre la inversión de estas herramientas, también son relevantes los comentarios sobre el impacto presupuestario, que ha tenido como consecuencia una reducción del uso de estos instrumentos en los sistemas tributarios.

Los países de la OCDE evidencian la superación de ese debate académico sobre el sistema fiscal ideal, óptimo o normal, para centrarse en la adaptación de los gastos fiscales a los contextos y coyunturas económicas, que explican la disparidad de criterios nacionales adoptados sobre su composición, señalan las tendencias convergentes en las políticas globales sobre ellos (Pérez Chinarro & Romano Velasco, 2016).

Se cita como ejemplo el caso de la Unión Europea, encontrándose que su propósito es mantener este “papel estratégico para estimular la inversión, el empleo o el consumo, se observa una tendencia general a reducir los gastos fiscales respondiendo a las exigencias de consolidación presupuestaria” (Bauger, 2014, p. 3).

Finalmente, se concluye que la revisión de literatura sobre el gasto fiscal (estado) y los beneficios fiscales (contribuyentes) es evidente que la percepción sobre la cuestión de ser un instrumento acertado depende de una modalidad legítima de imposición tributaria, de la justificación de su aplicación y el ajuste a la reserva de ley, por supuesto “los beneficios fiscales no niegan la imposición tributaria, sino que la redefinen de manera legítima en el marco de la legalidad y la justificación jurídica” (DIAN, 2020).

A. Imposición

John Stuart Mill, principal exponentes del utilitarismo, sostuvo que la tributación debía estar basada en el principio de beneficio y defendió la implementación del impuesto progresivo. Su idea se fundamenta, principalmente, “al logro de una equivalencia total entre los impuestos pagados por el contribuyente y las prestaciones recibidas por éste del Estado” (Fuentes Quintana, 1986, citada en Laborda & Arcega, 2013, p. 5).

Según Mill, se puede pensar en el tributo como una forma para que el Estado obtenga beneficios colectivos, en cuento a la capacidad de riqueza de cada persona; así que su visión se alinea con el principio de progresividad, considerándose el nivel de ingreso del contribuyente para que contribuyan de manera proporcional.

De la visión de John Stuart Mill se extrae el principio del sacrificio igual, el cual reflexiona sobre el criterio impositivo del reparto de la carga tributaria en un trato a través del concepto equidad vertical y horizontal, la reflexión realizada en la investigación de Jordi Canals y Francisco Domínguez (n. d.) indican que:

Exigiendo que los contribuyentes sean ‘tratados fiscalmente’ de modo igual cuando su situación económica anterior a la exacción de impuestos es igual (la equidad horizontal implica un trato igual a personas en situación igual, y la equidad vertical un trato adecuado a personas en situación diferente). Este trato fiscal igual se traduce, en la práctica, en que la reducción del bienestar individual causado por los impuestos debe ser igual para todos los contribuyentes que estén en similar situación (p. 145).

Los argumentos de Mill permiten pensar en el ideal para que funcione una estructura tributaria, tratando de sobreponer los principios rectores de la ley tributaria en la relación contribuyente-Estado, ideal enmarcado en cada propósito o acción fundamental para la estabilidad económica de una nación. Una visión similar a la planteada anteriormente es la que expone Mirlo Matías de la Cruz y María de los Ángeles González (2012) en su investigación: “Las garantías, derechos y deberes del contribuyente deben ser observados, respetados y no confrontados por los fines avasallantes del Estado, quien reclama constantemente recursos pecuniarios, a veces para un destino no tan justo” (p. 1). La anterior afirmación hace necesario que el Estado ejerza un control en la génesis de los tributos y de beneficios fiscales.

B. Los beneficios tributarios para el sector agropecuario de Colombia y México

A continuación, se describen la generalidad de algunos beneficios tributarios para el sector agropecuario que se encuentran en la estructura normativa de ambos países. Particularmente, lo que se pretende conocer es la descripción del beneficio tributario, el tipo de impuesto u obligación con la cual estaría relacionado, a quién va dirigido y la legislación vigente, así como el alcance, la tasa y las condiciones aplicables al beneficio. El análisis se concentra en una matriz.

TABLA 6. BENEFICIOS TRIBUTARIOS SECTOR AGROPECUARIO COLOMBIA.

Colombia	
Núcleo referencial	Predicado
Renta	<ul style="list-style-type: none"> -Renta exenta, en el artículo 235.2 del Estatuto Tributario, incentivo tributario para el desarrollo del campo colombiano. -Renta exenta, beneficio tributario Zomac, Ley 1819 de 2016 y su Decreto Reglamentario 1650 de 2017. -Renta exenta régimen especial de la Zona Económica y Social Especial (ZESE), Ley 1955 de 2019, reglamentada por el Decreto 2112 del 24 de noviembre de 2019. -Renta exenta por la venta de energía eléctrica generada con base en energía eólica, biomasa o residuos agrícolas, solar, geotérmica o de los mares, artículo 235.2, Estatuto Tributario, según el artículo 11 de la Ley 1715 de 2014. -Beneficios tributarios para incentivar la formalización en Colombia. Ley 1419 de 2010. -Deducción por inversiones en nuevas plantaciones, riegos, pozos y silos. Ley 9 de 1983. -Deducción por amortización en el sector agropecuario. -Deducción por plantaciones de reforestación. -Descuento tributario por inversiones en acciones exclusivamente agropecuarias. Ley 1111 de 2006. -No constituye renta ni ganancia ocasional: incentivo a la capitalización rural (ICR) previsto en la Ley 101 de 1993. -No constituye de renta o ganancia ocasional indemnizaciones por destrucción o renovación de cultivos y por control de plagas.
IVA	<p>Exclusión del impuesto en productos:</p> <ul style="list-style-type: none"> -El riego de terrenos dedicados a la explotación agropecuaria. -El diseño de sistemas de riego, su instalación, construcción, operación, administración y conservación. -La construcción de reservorios para la actividad agropecuaria. -La preparación y limpieza de terrenos de siembra. -El control de plagas, enfermedades y malezas, incluida la fumigación aérea y terrestre de sembradíos. -El corte y recolección manual y mecanizada de productos agropecuarios. -Aplicación de fertilizantes y elementos de nutrición edáfica y foliar de los cultivos. -Aplicación de sales mineralizadas. -Aplicación de enmiendas agrícolas. -Aplicación de insumos como vacunas y productos veterinarios. -El pesaje y el alquiler de corrales en ferias de ganado mayor y menor. -La siembra. -La construcción de drenajes para la agricultura. -La construcción de estanques para la piscicultura. -Los programas de sanidad animal. -La perforación de pozos profundos para la extracción de agua. -El desmonte de algodón, la trilla y el secamiento de productos agrícolas. -La selección, clasificación y el empaque de productos agropecuarios sin procesamiento industrial. -La asistencia técnica en el sector agropecuario. -La captura, procesamiento y comercialización de productos pesqueros.
IVA	<p>Exclusión del impuesto en servicio:</p> <ul style="list-style-type: none"> -Servicios destinados a la adecuación de tierras, producción agropecuaria y pesquera. -Servicios gravados con la tarifa del 5 %. -Seguro agropecuario. <p>Productos exentos de IVA:</p> <ul style="list-style-type: none"> -De origen animal, vegetal, mineral o químicos, fungicidas, herbicidas, inhibidores de germinación, reguladores del crecimiento de las plantas, sistemas de riego, cosechadoras, trilladoras, maquinaria, y medicamentos para animales.

Fuente: Elaboración propia.

La DIAN y el marco fiscal de mediano plazo indican que en Colombia los beneficios tributarios se clasifican en: ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional, deducciones, rentas exentas y descuentos tributarios (Departamento Administrativo para la Prosperidad Social & Ministerio del Trabajo, 2021, p. 12).

Los datos se recolectan de la base de datos de beneficios tributarios de la DIAN, en donde se encuentra un inventario de beneficios para diferentes sectores y en atención al desarrollo de políticas públicas (tabla 6). En la revisión de la base de datos para el sector agropecuario de Colombia se encuentran algunas situaciones que vale la pena mencionar, siendo una de ellas el derecho al uso del beneficio. En su mayoría no se encuentra descrito particularmente a un tipo de empresa, pequeñas, medianas o grandes, sino que más bien se concentran en el tipo de contribuyente; es decir, cualquier productor, inversionista o comercializador del sector agropecuario puede aprovechar su condición de persona natural o persona jurídica (DIAN, 2023). Aunque existe una intención particular para formularse el beneficio, esta situación no genera aportes a la formalización empresarial, limitando las posibilidades de crecimiento del pequeño productor, que es donde se concentra la mayor parte de los campesinos.

Es determinante que gran parte de la población agropecuaria se encuentra operando como persona natural, condición que permite seguir desde la informalidad sin sometimiento a algún régimen tributario, convirtiéndose en un gran problema para la estabilidad fiscal del país, pues a menor tributación el gobierno se ve obligado a acudir a otras fuentes de financiamiento para poder cumplir con los objetivos planteados en los planes de desarrollo (Ramírez Sarmiento *et al.*, 2016, p. 10).

TABLA 7. BENEFICIOS TRIBUTARIOS SECTOR AGROPECUARIO DE MÉXICO

México	
Núcleo referencial	Predicado
Renta	<ul style="list-style-type: none"> -Régimen simplificado de confianza Incorporación fiscal (RIF) en la Ley del Impuesto sobre la Renta y vigente a partir de 2022. -Renta exenta por tope de ingresos, que son ingresos provenientes de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras, hasta por un monto de MXN 900.000 quedarán exentas del pago del impuesto sobre la renta (ISR). Ley de Impuesto sobre la Renta. -Deducción inmediata de la inversión de bienes nuevos de activo fijo. Artículo 220, Ley del Impuesto sobre la Renta. -Retención del ISR directamente de los salarios de los trabajadores eventuales del campo. Esta retención se basa en el salario bruto antes de cualquier deducción (Yepiz Solís & Ballesteros Grijalva, 2021). -Deducción por pago de mano de obra de trabajadores eventuales del campo (por ejemplo, jornaleros), alimento para ganado y gastos menores, hasta el 10 % del total de los ingresos, sin exceder MXN 800.000 (Gobierno de México, 9 de mayo de 2022). -Deducción de los gastos por combustible, realizados por cualquier medio distinto a cheque nominativo de la cuenta del contribuyente, tarjeta de crédito, de débito o de servicios o monederos electrónicos autorizados por el SAT, siempre y cuando no excedan del 15 % del total de pagos hechos por consumo de combustible (Gobierno de México, 9 de mayo de 2022). -Facilidades administrativas y de comprobación al presentar el aviso relacionado con la información fiscal de socios, accionistas o asociados, tanto su RFC, como los nombres de estos a menos que la autoridad fiscal los solicite (Gobierno de México, 9 de mayo de 2022).

México	
Núcleo referencial	Predicado
IVA	<p>Bienes exentos, Ley de Impuesto al Valor Agregado:</p> <ul style="list-style-type: none"> -La enajenación de animales y vegetales que no estén industrializados, salvo el hule, perros, gatos y pequeñas especies, utilizadas como mascotas en el hogar. -Fertilizantes, plaguicidas, herbicidas y fungicidas utilizados en la actividad agrícola o ganadera. -La renta de maquinaria y equipo agrícola, de ganadería o de pesca, así como la de uso en cultivos hidropónicos. -Alimentos humanos y animales, excepto los preparados en el lugar de consumo; bebidas distintas a la leche, como jugos, néctares, y concentrados para preparar refrescos, saborizantes y aditivos, caviar, salmón ahumado y angulas, chicles, alimentos procesados para mascotas. -Equipos usados en invernaderos hidropónicos o diseñados para cultivos naturales, así como sistemas de irrigación.

Fuente: Elaboración propia.

De acuerdo con el análisis realizado, México mantiene mayores posibilidades de descuentos y rentas exentas a los productores agropecuarios, así como facilidades administrativas y de comprobación (tabla 7). Estas son mucho más sencillas de detectar por la estructura normativa en la que opera el sistema tributario, ya que expresa las cuestiones normativas en dos leyes: la del Impuesto sobre la Renta y la del Impuesto al Valor Agregado (Legistel, 2020).

Se describe con mayor precisión el tipo de empresas a las que va dirigido el beneficio, seleccionando con objetividad a los pequeños y medianos productores. Aunado a lo anterior, es claro que su estrategia para luchar contra la informalidad y garantizar el recaudo consiste en la agrupación de estos pequeños y medianos productores en un solo régimen de confianza. Esta estrategia implica garantizar una simplificación administrativa para que el pago del ISR se realice de forma sencilla, rápida y eficaz (Gobierno de México, 9 de mayo de 2022).

Aunque México tiene grandes problemas con la eficiencia de su sistema tributario, se observa una mayor planeación en el direccionamiento de la estrategia de recaudo y control de beneficios tributario para el sector primario, lo que hace pensar que esta situación aporta positivamente al desarrollo de la actividad agropecuaria del país azteca.

C. Reflexión crítica sobre la influencia de los beneficios en la eficiencia del sistema tributario y los desafíos que esto implica para el desarrollo del sector agropecuario

La diversidad de opiniones sobre el gasto fiscal y el estudio de los beneficios tributario para el agro genera un terreno fértil para una reflexión crítica sobre la influencia de estas medidas en la eficiencia fiscal y el desarrollo agropecuario.

Respecto a los puntos anteriores, se manifiestan dos posturas sobre los beneficios. La primera es que son esenciales en el desarrollo de la política fiscal, ya que pueden ser instrumentos efectivos para alcanzar objetivos planteados en las políticas públicas y son una estrategia importante para la creación de empleo y la innovación.

Por otro lado, se encuentra la postura de que la formulación de beneficios excesiva favorece de manera desproporcionada a ciertos grupos o industrias, generando inequidades en el sistema fiscal, que pueden contribuir a la concentración de la riqueza y acentuar las brechas sociales y económicas. Además, se preocupa que, en algunos casos, el beneficio se utilizara como un mecanismo de evasión, erosionando la base impositiva y afectando negativamente la recaudación fiscal.

La presencia de beneficios tributarios en un sector como el agropecuario, que lo permea grandes problemáticas, se convierten en una oportunidad indiscutible para fomentar el crecimiento, la inversión y la sostenibilidad del sector.

Juan David Segura Medina (2021) analiza la postura de la Corte Constitucional de Colombia en cuanto a las exenciones y beneficios fiscales a través de la sentencia C-183 de 1998, señala:

La Corte no excluye que algunas exenciones o beneficios fiscales tengan una justificación atendible y puedan por lo tanto adoptarse. Lo que se quiere significar es que solo pueden introducirse como instrumentos dirigidos a configurar materialmente la carga tributaria de manera técnica, justa y equitativa (p. 10).

La situación que expresa la Corte detalla la responsabilidad que tiene el sistema fiscal para potenciar el crecimiento económico.

Esta responsabilidad radica en la búsqueda de un equilibrio en lo que respecta al dirigismo impositivo y los cambios en el funcionamiento económico en una determinada dirección con el otorgamiento de estímulos fiscales [...].

La búsqueda de la eficiencia que debe realizar un sistema fiscal se ha convertido en un debate académico, cuando se trata de buscar oportunidades para el crecimiento económico, y es que queda claro que incrementar impuestos y otorgar estímulos excesivos o aumentar impuestos y eliminar estímulos, no son decisiones adecuadas que puede generar percepciones de injusticia tributaria y socavar la equidad, un principio esencial para mantener la aceptación pública del sistema fiscal (Sanz Sanz & Sanz Labrador, 2013, p. 12).

En resumen, la formulación excesiva de beneficios tributarios influye en la eficiencia fiscal de manera negativa, principalmente, cuando no se mantiene un equilibrio adecuado en la dinámica del sistema impositivo. “Pero el cuello de botella no radica en si por la formulación del beneficio, la situación se vuelve más compleja cuando no se tiene información detallada de la efectividad de estas medidas en el crecimiento económico de un sector” (Banco Interamericano de Desarrollo, 2010, p. 11).

En Colombia, las disposiciones actuales de medición del costo fiscal de los beneficios tributarios para el sector agropecuario son insuficientes y no se tiene un seguimiento que garantice si estos instrumentos están cumpliendo con los objetivos por las cuales fueron

creados. Prueba de lo anterior es la poca información que se encuentra sobre indicadores o estadísticas de medición sobre el grado de aprovechamiento de los beneficios tributarios otorgados por el Estado colombiano a los contribuyentes del sector agropecuario. Si bien es cierto que el país cumple con una medición general del costo fiscal de los tratamientos diferenciales asociados a la renta y el IVA, no se encuentra una medición particular que indique el aprovechamiento por parte de los contribuyentes del sector y a su vez los resultados positivos que han dejado los beneficios en sus fincas.

Además de lo expuesto, la forma en que Colombia mide el costo fiscal de los gastos tributarios no es la más indicada conforme a su problema de complejidad. De acuerdo con Craig y Allan (2001) serían tres los enfoques utilizados para definir el impuesto de referencia necesario para calcular los gastos tributarios: “enfoque conceptual, enfoque legal y enfoque de subsidio análogo”. Citado por (Comité Asesor del Informe Anual del Gasto Tributario, 2012, p. 35).

El enfoque legal se usa en Colombia, donde se establece el marco tributario de referencia identificando como gastos tributarios a ciertos beneficios que se alejan de las normativas generales para lograr objetivos distintos.

Según este enfoque, se consideran gastos tributarios las exclusiones que la legislación tributaria establece de manera explícita. Por ejemplo, en el contexto del impuesto sobre el valor agregado (IVA), si un país define como hecho gravado las ventas de bienes muebles y la prestación de servicios, y específicamente excluye los servicios de salud, de acuerdo con el enfoque legal, se identificaría un gasto tributario asociado a los servicios de salud. Sin embargo, no se reconocería un gasto tributario relacionado con los bienes inmuebles, ya que estos no forman parte de la normativa legal que define la base imponible (Domínguez Sepúlveda, 2021, p. 21).

El inconveniente de este enfoque radica en que diversos beneficios tributarios quedan ocultos por las normativas y no se reconocen como gastos fiscales, aunque lo sean en realidad. En estos casos puede haber un producto, servicio o conjunto de contribuyentes que, conforme al enfoque legal, solo se considerarán como gastos fiscales cuando la norma exprese de manera explícita que un impuesto específico cuenta con deducciones, exenciones, descuentos tributarios u otros beneficios. En consecuencia, según esta perspectiva, se sugiere (según la OCDE en 2004) que el “impuesto de referencia debe ser amplio y único, y no debe ser evaluado como tal según la base tributaria legal” (Domínguez Sepúlveda, 2021, p. 30).

Esta postura es discutida por la Cepal en un documento sobre la evaluación del gasto tributario de experiencias internacionales. Según el documento, el ideal de “las mediciones debe basarse en un panorama amplio de las interrelaciones entre el gasto tributario en cuestión y otras medidas de política pública” (Redonda *et al.*, 2023, p. 12).

Según la Cepal, los sistemas de evaluación de los gastos tributarios ya sean a nivel nacional o internacional, se deben fundamentar en diversos criterios de evaluación que pueden abarcar los siguientes elementos:

Pertinencia y justificación: Debe proporcionarse una descripción clara y pormenorizada del objetivo de política propuesto y la justificación para realizar el gasto tributario. ¿Qué cuestión en materia de política se busca abordar a través del gasto tributario? ¿Se justifica el gasto tributario desde las perspectivas económica y social? [...].

Costo fiscal: ¿A cuánto se estima que ascenderán los ingresos no percibidos como consecuencia del gasto tributario? Si no es posible calcular una estimación precisa, puede calcularse un rango de estimaciones para distintas hipótesis. Describir las incertidumbres (por ejemplo, las principales elasticidades de la conducta cuya previsión sea difícil o imposible) también puede ser de utilidad [...].

Eficiencia: Un aspecto clave que debe tenerse en cuenta es el uso de los gastos tributarios frente a otros instrumentos de política pública. Por ejemplo, ¿se comparan en la evaluación los gastos tributarios con otras opciones regulatorias o de gasto directo? ¿Se toman debidamente en cuenta los costos administrativos y de cumplimiento vinculados con el gasto tributario? [...].

Efectos y datos empíricos: ¿Cuáles son los cambios que se prevén u observan como resultado del gasto tributario? Debe incluirse una síntesis de las pruebas pertinentes disponibles que permitan determinar la potencial eficacia (o ineficacia) del gasto tributario. Si están disponibles, examinar evaluaciones previas de gastos tributarios similares en contextos semejantes (por ejemplo, sectores económicos o países análogos) será particularmente útil. También debería incluirse una descripción detallada de los grupos afectados, por ejemplo, los sectores económicos, los tipos de empresas (empresas emergentes, pequeñas y medianas empresas, etc.), las categorías de ingreso, etc.

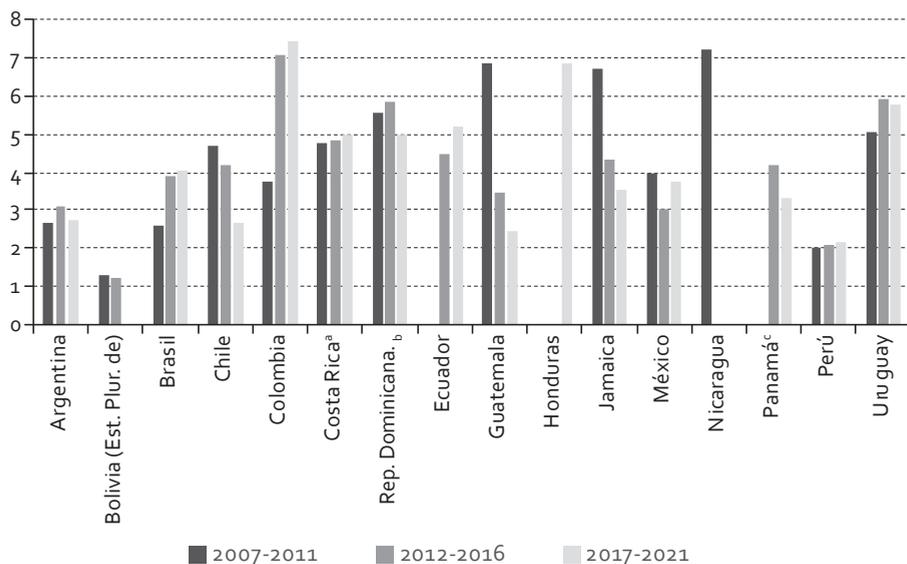
Efectos indirectos y externalidades: ¿Cuáles son los efectos indirectos o las externalidades que se prevén u observan como resultado del gasto tributario? Por ejemplo: Efectos indirectos en materia económica y de conocimiento: ¿Se producirán efectos indirectos en materia económica (por ejemplo, creación de empleo) o de conocimiento en otros sectores o regiones? (Redonda *et al.*, 2023, p. 13).

Este estudio trata de revelar la medición exhaustiva del gasto tributario en los 16 países de América Latina y el Caribe, entre los cuales se encuentra Colombia y México. Del análisis se resalta

las acciones de México, el cual se encuentra con mejores resultados en la evaluación de su gasto tributario, ubicándose entre los dos primeros lugares en informar con detalle la proporción de ingresos no percibidos vinculados con objetivos de políticas específicas. Colombia no se encuentra entre los países a resaltar por la presentación de informes sobre gastos tributarios (Redonda *et al.*, 2023, p. 27).

En la gráfica propuesta por la Cepal (figura 9), el comportamiento de Colombia respecto a los demás países de América Latina en cuestión de ingresos no percibidos en porcentaje del PIB, el país resulta estar por encima de los demás países desde 2012, logrando su punto más alto en el periodo 2017-2021.

FIGURA 9. INGRESOS NO PERCIBIDOS AMÉRICA LATINA Y EL CARIBE



Fuente: Redonda *et al.* (2023, p. 27).

Esta situación comparativa es una alerta a la forma en que funcionan los gastos fiscales en el país, ya que las cifras reflejan que hay un uso importante de los beneficios fiscales por parte de los contribuyentes, pero no hay evaluaciones periódicas y exhaustivas que den cuenta de la eficiencia de los beneficios tributarios.

Otra situación que permite reflexionar la gráfica es que existe un aprovechamiento de los estímulos fiscales, pero la informalidad se mantiene, por lo que se asume que aquellos productores de grandes industrias aprovechan estas oportunidades para eludir, su carga impositiva.

Esto es un atentado a la equidad ya que quienes no tienen acceso a los beneficios concedidos en virtud de los gastos tributarios (elusión aceptada) serán gravados en el 100 % de la magnitud de su base, mientras los otros lo serán en menos del total de su base. Además, conlleva a interpretarse, como excesiva la formulación de beneficios por el incremento del gasto tributario y el escaso progreso de quienes se deben beneficiar de la exención de impuestos (Yáñez Henríquez, 2016, p. 14).

El magistrado José Yáñez Henríquez hace una reflexión sobre la elusión legal y la elusión ilegal:

La elusión tributaria es el uso legal del régimen tributario en beneficio propio para reducir la cantidad de impuesto a pagar por medios que están dentro de la ley. Las autoridades tributarias mediante las leyes impositivas otorgan incentivos para fomentar el ahorro y la inversión personal, regional, por actividad económica, etc., para que los contribuyentes las usen (Yáñez Henríquez, 2015, p. 14).

La Corte Constitucional indica que:

La exención o beneficio fiscal, no debe tener razón de ser distinta de la mera acepción de personas, ella se presenta contraria a la generalidad del tributo y, frente a los obligados que se encuentran en la misma relación con el hecho imponible, como clara afrenta al principio de igualdad en la carga tributaria. (Segura Medina, 2021, p. 10).

Según estadísticas publicadas por Confecámaras (2020), de la información recolectada de los registros únicos empresarial y social (RUES), “en enero a diciembre de 2019 se crearon 309.463 unidades productivas, pero de esta cifra superior a la del periodo anterior, el sector agrícola contribuye negativamente a la variación” (p. 4) (tabla 8).

TABLA 8. UNIDADES PRODUCTIVAS POR SECTOR ECONÓMICO (2018-2019)

Sector	Ene-Dic 2018	Ene-Dic 2019	Variación %	Contribución
Servicios	133.443	137.943	3,4	1,5
Comercio	113.751	115.415	1,5	0,5
Industria	28.827	29.414	2,0	0,2
Construcción	13.525	13.751	1,7	0,1
Extracción	1.168	1.091	-6,6	0,0
Agricultura	4.865	4.790	-1,5	0,0
Resto	7.448	7.059	-5,2	-0,1
Total, general	303.027	309.463	2,1	2,1

Fuente: Registro Único Empresarial y Social (Confecámaras, 2020, p. 4).

En la tabla 7 se expresa que, de los siete sectores económicos, un total de cuatro registraron un “incremento en la creación de unidades productivas aportando 2,3 puntos porcentuales (pp) a la variación total, en tanto el sector de extracción, agricultura y resto contribuyeron negativamente a la variación restando 0,2 pp” (Confecámaras, 2020, p. 4).

En 2020, las cifras reportadas por Confecámaras (2020) expresan resultados negativos en la creación de nuevas empresas, el sector agropecuario esta vez “incrementa el porcentaje de variación con tendencia negativa de -0,3 pp” (p. 6) (tabla 9).

TABLA 9. UNIDADES PRODUCTIVAS POR TAMAÑO Y SECTOR AGREGADO (2020)

Sector Agregado	Microempresa	Pequeña	Mediana	Grande
Servicios	99,4 %	0,5 %	0,0 %	0,0 %
Comercio	99,8 %	0,2 %	0,0 %	0,0 %
Industria	99,6 %	0,3 %	0,0 %	0,0 %
Construcción	98,0 %	1,9 %	0,2 %	0,0 %
Resto	99,4 %	0,6 %	0,0 %	0,0 %
Extracción	98,1 %	1,9 %	0,0 %	0,0 %
Agricultura	97,9 %	1,8 %	0,3 %	0,0 %
Total, general	99,5 %	0,4 %	0,0 %	0,0 %

Fuente: Registro Único Empresarial y Social (Confecámaras, 2020, p. 6).

Además de los resultados negativos sobre la formalización de empresa en el sector agropecuario, es posible concluir que “las pequeñas empresas representan un 1,8 % de la muestra y las microempresas se llevan gran parte de la participación con un 97,9 %” (Confecámaras, 2020, p. 6).

La mayoría de la población que desarrolla actividades agropecuarias son pequeños y medianos productores, pero esta situación hace más cuestionable la gestión que se desarrolla entorno a que no sea la población la que aprovechen del sacrificio del Estado.

La informalidad en el sector agropecuario puede desencadenar situaciones negativas y desventajas cuando se compara con otros sectores que tienen mejor indicadores de formalidad. Como, por ejemplo,

las dificultades para acceder a préstamos y financiamiento afectando su capacidad de inversión y crecimiento, otra situación es la inseguridad jurídica por el incremento de riesgos legales por la vinculación de trabajadores informales, menor protección de sus derechos de propiedad; los incumplimientos en materia de normativas de calidad y seguridad alimentaria, ya que las empresas que operan en la informalidad pueden tener dificultades para acceder a tales permisos (Cárdenas & Rozo, 2007, p. 3).

Es un hecho que gran parte de la población agropecuaria se encuentra desde la informalidad sin sometimiento a algún régimen tributario, convirtiéndose en un gran problema para la estabilidad fiscal del país, pues a menor tributación el gobierno se ve obligado a acudir a otras fuentes de financiamiento para poder cumplir con los objetivos planteados en los planes de desarrollo (Ramírez Sarmiento *et al.*, 2016, p. 10).

Las apuestas que se concentran en las políticas públicas agropecuarias son las relacionadas con la productividad, y es que la escasa eficiencia productiva tiene su origen en diversos factores. Algunos de estos son:

La falta de investigación y desarrollo tecnológico adaptado a las circunstancias específicas del país, la limitada innovación y adopción de nuevas tecnologías por parte de los productores, la insuficiente cobertura de la asistencia técnica, la carencia de infraestructura y logística adecuadas, los elevados costos de producción y transacción, la falta de especialización en las áreas más propicias para ciertas actividades productivas, así como la falta de planes de acción con objetivos ambiciosos relacionados con la productividad y la organización de la producción agropecuaria (Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural, 2019, p. 15).

Observar las variables que requieren atención en el sector agropecuario de Colombia cuestiona la efectividad de los beneficios tributarios que existen en la normatividad y de aquellos nuevos beneficios formulados con cada gobierno.

En cifras informadas por el Ministerio de Hacienda para 2019, se cuantifican los gastos tributarios y su costo fiscal en el impuesto sobre la renta y el IVA. A partir de la información registrada en las declaraciones del impuesto y de la información exógena reportada por las empresas, se efectúa la medición del gasto tributario por estos rubros, con desagregaciones por subsector económico y tipo de declarante. Cuando se revisa la información por tipo de declarante en lo que corresponde a la persona natural, en el impuesto de renta que cubre a las exenciones, descuentos tributarios, tratamientos especiales como la tarifa diferencial y la deducción por inversión en activo fijo, se encuentra que la medición se concentra en un solo renglón, las deducciones y rentas exentas imputables por cada una de las cédulas de acuerdo con el origen del ingreso del declarante (trabajo, pensiones, capital, no laborales, y dividendos y participaciones), por lo cual, “la cuantificación del costo fiscal de los beneficios tributarios se efectúa con la información agregada que ha sido consignada en tales casillas del formulario del impuesto sobre la renta” (Ministerio de Hacienda y Crédito Público, 2019, p. 1).

Lo anterior indica que no existe una medición exhaustiva por tipo de beneficio lo que genera falta de precisión sobre el respectivo aprovechamiento de estos y su efectividad en el cumplimiento de los objetivos por los cuales fueron creados. El seguimiento posterior al uso del beneficio no se realiza por la forma en que se evalúa el gasto fiscal.

México tiene puntos de comparación importantes en la búsqueda de políticas eficientes y equitativas, que son el resultado de mejores indicadores respecto a producción y competencia internacional.

Durante la crisis por la pandemia COVID-19 en el año 2020, la economía de México sufre una fuerte caída en sus tasas de crecimiento, como sucedió con la gran mayoría de los países en el mundo; sin embargo, el sector primario del país mantuvo un crecimiento del 5% promedio en ese año, sin padecer ninguna caída drástica, según cifras del Instituto Nacional de Estadística y Geografía (Instituto Nacional de Estadística y Geografía, 2021, citado en Riveras de la Rosa, 2022).

México se posiciona en el puesto n.º 12 como principal productor agropecuario a nivel mundial y el 3.º en América Latina.

La economía agrícola mexicana es vasta y abarca desde pequeñas unidades familiares hasta grandes empresas agroindustriales, pero, la mayor parte de las empresas agropecuarias en México, corresponden a microempresarios, este tamaño de empresa es el de mayor proporción en México, del total de unidades económicas en el país el 94,3 % son microempresas (incluye todos los sectores), siendo identificadas por tres características principales que son el número de empleados, ingresos y activos (García Pérez, 2017).

La experiencia de México también destaca la importancia de la colaboración entre el gobierno, el sector privado y la sociedad civil. “La participación de todas las partes interesadas es crucial para diseñar políticas tributarias que no solo sean eficientes desde el punto de vista económico, sino que también promuevan la equidad y la sostenibilidad en el sector” (Rivas Valencia, 2021).

Al observar cómo México ha abordado la formulación de beneficios tributarios, se pueden extraer lecciones sobre cómo diseñar políticas que sean sensibles a las diversas escalas y necesidades de los productores agrícolas. La adaptabilidad en la formulación de beneficios es esencial para abordar las disparidades inherentes a un sector tan diverso.

Respecto a lo anterior emerge un tema de gran relevancia y es la evaluación de los beneficios tributarios.

En los últimos años, se ha observado un esfuerzo significativo por parte de las autoridades para implementar estrategias más efectivas en la evaluación de estos beneficios. Esta información se menciona en la evaluación de experiencias internacionales sobre el gasto tributario, donde México resalta entre los países de América latina y el caribe con mejores prácticas en la estimación del gasto y la emisión de informes (Redonda *et al.*, 2023, p. 27).

Esta iniciativa demuestra un compromiso con la transparencia, eficiencia y equidad en el sistema tributario mexicano. Una de las razones que permite mejores resultados en esta cuestión obedece a la ventaja que tiene sobre la digitalización tributaria.

La digitalización tributaria ha sido un catalizador transformador en la gestión de los asuntos fiscales, con ventajas que redefinen la eficiencia y transparencia en el ámbito tributario. Una de las ventajas más relevante es que ofrece herramientas más efectivas para rastrear y auditar las actividades económicas, dificultando la manipulación de datos y fomentando el cumplimiento voluntario por parte de los contribuyentes (Network of Tax Organizations [NTO], 19 de julio de 2023).

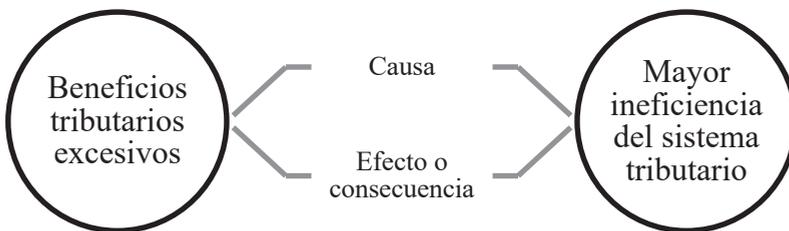
Pero estas acciones van de la mano con la inclusión de regímenes de simplificación tributaria, una alternativa eficaz para fomentar el desarrollo de pequeños negocios y luchar contra la informalidad.

Estos regímenes posibilitan que la Administración tributaria logre una asignación de recursos más eficiente, permitiendo que la parte más especializada se enfoque en la supervisión de contribuyentes o sectores de mayor importancia en términos de recaudación. Además, es importante destacar que “estos sistemas facilitan la implementación de procesos de control de manera sistemática y a gran escala” (Junquera Varela & Pérez Huete, 2021, p. 5).

Estos regímenes pueden influir en la capacidad de los contribuyentes para acceder y utilizar ciertos beneficios fiscales. Un régimen que fomente la formalización y la transparencia facilita la aplicación de beneficios tributarios, ya que contribuye a la generación de registros y la presentación de declaraciones precisas. Por otro lado, un régimen que imponga cargas administrativas excesivas podría disuadir el aprovechamiento de beneficios, especialmente para contribuyentes con recursos limitados.

Finalmente, la relación compleja entre la ineficiencia fiscal y la formulación de beneficios tributarios podría compararse con un efecto bumerán, donde las decisiones inicialmente concebidas para estimular el desarrollo económico a menudo regresan con consecuencias inesperadas y contraproducentes (figura 10). Cuando se diseñan beneficios fiscales sin un análisis profundo y sin considerar las posibles lagunas o abusos, se corre el riesgo de crear un círculo vicioso de ineficiencia fiscal.

FIGURA 10. EFECTO BUMERÁN



Fuente: Elaboración propia.

Para romper este ciclo de efecto bumerán, se debe prestar atención a las lecciones aprendidas de las mejores experiencias internacionales sobre este tema. Algunos ejemplos por resaltar son “Canadá, el Reino de los Países Bajos y la República de Corea” (Redonda *et al.*, 2023, p. 29). En América Latina y el Caribe, México lidera en la formulación de estrategias para medir el gasto fiscal, aunque es un país que tiene aún muchas situaciones de su política fiscal por resolver, tiene un mejor resultado en la evaluación y formulación objetiva de beneficios (p. 27).

En los últimos años es responsabilidad de la Comisión de Expertos en Beneficios Tributarios mejorar estas mediciones para mantener una información actualizada y con mayor detalle. Sin embargo, hay que entender que la situación es estructural y el cambio se evidencia desde la manera en que se concibe el sistema tributario, el cual requiere de la eficiencia, equidad y simplicidad, que es como lo demanda los estándares internacionales, además de mejorar la inteligibilidad de las normas tributarias para una mayor comprensión y aprovechamiento de estos beneficios (Comisión de Expertos en Beneficios Tributarios, 2021).

La intersección entre la ineficiencia fiscal y el progreso del sector agropecuario revela un dilema significativo que puede incrementar la dependencia por el petróleo y, por ende, ser más vulnerable a las fluctuaciones del mercado global. Cuando la ineficiencia fiscal obstaculiza el desarrollo de un sector tan importante, se perpetúa una dependencia histórica en sectores no agrícolas, como el petrolero, como fuente primaria de ingresos. Lo irónico es que esta misma razón hace que el sector agropecuario no reciba la atención y el apoyo adecuados del Estado, continuando el efecto bumerán.

Consideraciones finales

Las cifras económicas de Colombia y México revelan un sector agropecuario resiliente, que se pone en frente a crisis mundiales como lo fue el COVID-19 aportando a la seguridad alimentaria en tiempos de crisis y la presencia constante en las dinámicas económica de producción. Sin embargo, aún no ha logrado asumir el papel protagónico que se anticiparía en el desarrollo económico de cada nación.

El sector agropecuario puede estar desplazando tal vez otros sectores que resultan estar terminando su liderazgo económico a nivel mundial, pero cuando se trate de ventajas competitivas —como lo describe la visión de David Ricardo—, es probable que todavía se presente inexperiencia, retraso, falta de capacidad e infraestructura adecuada y problemas de control y seguridad. Esto ocurre por situaciones internas que viven cada nación.

Investigar el sector agropecuario es esencial, principalmente en estas dos naciones, por sus cualidades y riquezas para la producción agropecuaria y por qué se encuentran en vía de desarrollo, su papel es fundamental en la seguridad alimentaria, la sostenibilidad ambiental y el crecimiento económico.

El abordaje teórico facilitó la identificación de variables claves para el desarrollo de la investigación, como por ejemplo comprender el papel de los sistemas tributarios de Colombia y México según los pilares de la tributación óptima, la cual brinda una ruta sistémica para la efectividad de la política tributaria, convirtiéndose en un desafío constante para ambos países, que requieren de un enfoque integral en el diseño adecuado de las normas tributarias.

La comparación entre México y Colombia en términos de eficiencia de sus sistemas tributarios se destaca el compromiso de México con la simplicidad como un factor determinante de su éxito relativo. A lo largo del tiempo, México ha demostrado un enfoque

sólido hacia la simplificación de su estructura tributaria, a través de la evolución en sus ecosistemas digitales, lo que ha contribuido a algunas mejoras en la optimización de su sistema fiscal. Aunque todavía persisten problemas estructurales de eficiencia y equidad.

La idea de un sistema tributario óptimo garantiza que sectores económicos claves, tal como lo es el sector agropecuario de Colombia y México, potencien su capacidad para innovar, crecer y generar empleo. Un entorno fiscal favorable propicia la inversión y la formalización empresarial, que son aspectos fundamentales para el posicionamiento del sector en el mercado internacional.

El rol del Estado es importante para atender los desafíos del sector agropecuario y también la búsqueda de un sistema fiscal más eficiente equitativo y simple.

Formular beneficios tributarios en el sector agropecuario tiene como propósito estimular la inversión en tecnología, investigación y desarrollo agrícola, y mejorar la competitividad del sector, si se aprovechan estos beneficios contribuiría a una mayor eficiencia productiva y posicionamiento del sector agropecuario en el mercado internacional.

Los problemas estructurales del sector agropecuario, como la informalidad, la falta de acceso a recursos financieros, la limitada infraestructura, la educación contable y tributaria, generan un escenario complejo que obstaculiza la materialización de los beneficios tributarios. Sin una comprensión detallada de cómo estos son realmente aprovechados, resulta difícil discernir si están cumpliendo su propósito original de fortalecer y dinamizar el sector agropecuario.

En la actualidad, se pone en duda la asertividad y relevancia de los beneficios en el sector agropecuario, precisamente por el aumento descontrolado de estas reducciones que se producen durante décadas de reformas en los sistemas fiscales y por la falta de crecimiento exponencial del sector, en naciones que tienen tantas cualidades para la explotación.

Es un hecho la gran responsabilidad que tiene el poder político con las propuestas de reforma, para mantener el equilibrio de formular impuestos que no se desborden en contra de los principios rectores de la tributación y considerar, igualmente, los intereses generales de los sectores económicos que requieren de beneficios efectivos para dinamizar sus economías.

No solo la eficiencia del sistema fiscal se afecta por la formulación excesiva de beneficios tributarios, también se vulnera la equidad, ya que la exclusión por sí sola representa una inequidad cuando se beneficia un grupo específico o sector económico. Sin embargo, no se trata de esa mirada, la inequidad es mucho más perjudicial cuando el grupo o el sector económico que la legislación beneficia genera la riqueza suficiente para contribuir y no lo hace, es decir, su carga impositiva no es insostenible para dar lugar a la exclusión o el uso de un beneficio.

El efecto bumerán también se manifiesta cuando los beneficios tributarios permiten a ciertos contribuyentes, especialmente a los más grandes y sofisticados, explotar estas disposiciones para reducir su carga fiscal de maneras no previstas. En lugar de fortalecer la economía, estos beneficios pueden debilitar la base tributaria, afectando directamente la capacidad del gobierno para financiar servicios esenciales y programas sociales.

La falta de una evaluación y seguimiento al impacto en el aprovechamiento de los beneficios tributarios conlleva a que el gobierno de turno conceda beneficios sin tener claridad sobre la efectividad de estos, lo que desencadena mayor complejidad en el sistema tributaria y menos recaudación.

El Estado debe garantizar una evaluación adecuada del aprovechamiento de los beneficios tributarios creados para incentivar el desarrollo del sector agropecuario. Esta evaluación debe ser objetiva, considerando la transparencia de que los beneficios sean formulados para unidades productivas que requieran de un apoyo en el fortalecimiento de su operación y que esto se demuestre en el incremento de la productividad en estas empresas.

Por último, desde esta perspectiva es posible concluir, que los beneficios tributarios influyen de forma negativa en la eficiencia fiscal, cuando no se tiene certeza de la validez de estos instrumentos, y se continúan formulando de acuerdo con unos intereses particulares planteados desde el contexto económico y político del gobierno de turno.

Referencias

- Acosta Argote, C. (5 de julio de 2022). Colombia ha tenido 21 reformas tributarias entre la década de los 90 y hasta 2022. <https://www.larepublica.co/economia/colombia-ha-tenido-21-reformas-tributarias-entre-la-decada-de-los-90-y-hasta-2022-3395596>
- Artana, D. (2005). *Gasto tributario: Concepto y aspectos metodológicos para su estimación*. Fundación de Investigaciones Económicas Latinoamericanas.
- Banco Interamericano de Desarrollo. (2010). *Metodología para medir el impacto fiscal de los gastos tributarios subnacionales en Colombia*. <https://publications.iadb.org/es/publicacion/13575/metodologia-para-medir-el-impacto-fiscal-de-los-gastos-tributarios-subnacionales>
- Banda Ortiz, H., & Tovar García, E. (2018). Impacto de la estructura tributaria sobre el crecimiento económico: el caso de México. *Revista Mexicana de Economía y Finanzas*, 13(4). https://www.scielo.org.mx/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1665-53462018000400585
- Basurto Hernández, S., & Escalante Semerena, R. (2009). Impacto de la crisis del sector agropecuario en México. *Journal of Economic Literature*. <https://www.scielo.org.mx/pdf/eunam/v9n25/v9n25a4.pdf>
- Bauger, L. (2014). *The use of tax expenditures in times of fiscal consolidation*. Comisión Europea.

- Bolaños Bolaños, L. D. (2019). El impuesto de renta en Colombia: una mirada desde el gasto tributario. *Boletín Mexicano de Derecho Comparado*, (115). <https://www.scielo.org.mx/pdf/bmdc/v52n155/2448-4873-bmdc-52-155-721.pdf>
- Cabrillo, F. (2015). La hacienda pública de Richard Musgrave. <https://civismo.org/pensamiento-politico/libertad/la-hacienda-publica-de-richard-musgrave/>
- Cámara de Comercio Colombo Americana. (2021). Incentivos tributarios a la agricultura en Colombia, más allá de una fuente de negocios e inversión, una nueva tendencia global. *Business Mail*. <https://amchamcolombia.co/business-mail/edicion-169-agroindustria-2021/incentivos-tributarios-a-la-agricultura-en-colombia-mas-alla-de-una-fuente-de-negocios-e-inversion-una-nueva-tendencia-global/>
- Cámara de Diputados del Gobierno de México. (2020). Problemas estructurales del Sistema tributario en México. <https://www.diputados.gob.mx/bibliot/publica/inveyana/econycom/reportes/reftribu/2problem.htm>
- Cárdenas, M., & Rozo, S. (2007). *La informalidad empresarial y sus consecuencias*. Fedesarrollo. https://www.repository.fedesarrollo.org.co/bitstream/handle/11445/802/WP_2007_No_38.pdf?sequence=1&isAllowed=y
- Casares, E., García, G., Ruiz, L., & Sobarzo, H. (2015). Distribución del ingreso, impuesto y transferencias en México. *El Trimestre Económico*, 82(327). <https://www.scielo.org.mx/pdf/ete/v82n327/2448-718X-ete-82-327-00523.pdf>
- Castañeda Rodríguez, V. M. (2014). La política tributaria mexicana y su relación con el contexto económico, político y social desde la crisis de la deuda externa. *Investigación Económica*, 73(290). https://www.scielo.org.mx/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0185-16672014000400005
- Collosa, A. (2017). Sistemas tributarios y reformas tributarias. Algunas ideas del tema (I). <https://www.ciat.org/sistemas-tributarios-y-reformas-tributarias-algunas-ideas-del-tema-parte-1/>
- Comisión de Expertos en Beneficios Tributarios. (2021). *Informe de gastos fiscales*. <https://www.dian.gov.co/dian/Documents/Informe-Comite-Expertos-DIAN-OC-DE2021.pdf>
- Comisión de Expertos para la Equidad y Competitividad Tributaria. (2016). *Informe final presentado al Ministerio de Hacienda y Crédito Público*. <https://www.repository.fedesarrollo.org.co/handle/11445/3284?show=full>

- Comisión Económica para América Latina y el Caribe [Cepal]. (2006). *Tributación en América Latina. En busca de una nueva agenda de reformas*. <https://repositorio.cepal.org/server/api/core/bitstreams/b2a8e072-2cf8-4284-9eb3-73f1bc2a7e68/content>
- Comisión Económica para América Latina y el Caribe [Cepal]. (2019). *Los incentivos fiscales a las empresas en América Latina y el Caribe*. <https://repositorio.cepal.org/server/api/core/bitstreams/ade5a99c-5d38-4660-aceb-7ead729e8bb5/content>
- Comité Asesor del Informe Anual del Gasto Tributario. (2012). *Medición y evaluación del gasto tributario*. https://www.dipres.gob.cl/598/articles-94691_doc_pdf.pdf
- Concha, T., Ramírez, J. C., & Acosta, O. L. (2017). *Tributación en Colombia: reformas, evasión y equidad*. Cepal. <https://repositorio.cepal.org/server/api/core/bitstreams/4aedf78a-112e-49e7-b931-e616821a006e/content>
- Confecámaras. (2020). *Dinámica de creación de empresas en Colombia*. https://confecamaras.org.co/phocadownload/2020/Analisis_Economicos/Informe%20Din%C3%A1mica%20de%20Creaci%C3%B3n%20de%20Empresas%20III%20Trimestre%202020.pdf
- Cruz, M., & Polanco, M. (2014). El sector primario y el estancamiento económico en México. *Problemas del Desarrollo*, 45(178). <https://www.redalyc.org/pdf/118/11831301001.pdf>
- Cruz, M., Amman, E., & Sánchez, A. (2012). México: alza de precios de los alimentos y restricciones al crecimiento. *Revista Cepal*, 105. <https://repositorio.cepal.org/handle/11362/11515>
- Inegi. (2020). Datos abiertos de la información estadística y geográfica de interés nacional. <https://www.inegi.org.mx/datosabiertos/>
- De la Cruz, M. M., & González Luna, M. D. (2012). Beneficios fiscales en la doctrina. En L. Cruz de Quiñones (Coord.), *Lecciones de derecho tributario inspiradas por un maestro. Liber Amicorum en homenaje a don Eusebio González García* (pp. 61-102). Universidad del Rosario.
- Departamento Administrativo Nacional de Estadística [DANE]. (2019). *Boletín Técnico de Importaciones*. https://www.dane.gov.co/files/investigaciones/boletines/importaciones/bol_imp_dic21.pdf

- Departamento Administrativo Nacional de Estadística [DANE]. (2020a). *Boletín Técnico de Exportaciones*. https://www.dane.gov.co/files/investigaciones/boletines/exportaciones/bol_exp_dic20.pdf
- Departamento Administrativo Nacional de Estadística [DANE]. (2020b). *Boletín Técnico de Importaciones*. https://www.dane.gov.co/files/investigaciones/boletines/importaciones/bol_impo_dic20.pdf
- Departamento Administrativo Nacional de Estadística [DANE]. (2021a). *Boletín Técnico de Exportaciones*. https://www.dane.gov.co/files/investigaciones/boletines/exportaciones/boletin_exportaciones_dic22.pdf
- Departamento Administrativo Nacional de Estadística [DANE]. (2021b). *Boletín Técnico de Importaciones*. https://www.dane.gov.co/files/investigaciones/boletines/importaciones/bol_impo_dic21.pdf
- Departamento Administrativo para la Prosperidad Social & Ministerio del Trabajo. (2021). *Beneficios tributarios para la generación de empleo en grupos vulnerables*. <https://www.mintrabajo.gov.co/documents/20147/0/Cartilla+Beneficios+Tributarios+Poblacion%CC%81n+Vulnerable+2021.pdf>
- Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales [DIAN]. (2020). *El sistema tributario colombiano. Impacto sobre la eficiencia y competitividad*. https://www.dian.gov.co/dian/cifras/EstudiosExternos/Tributacion_y_competitividad.pdf
- Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales [DIAN]. (2023). *Estadística de recaudo anual por tipo de impuesto 1970-2023*. <https://www.dian.gov.co/dian/cifras/Paginas/EstadisticasRecaudo.aspx>
- Domínguez Sepúlveda, L. (2021). *Impacto del gasto tributario sobre los principios de eficiencia y equidad del sistema tributario colombiano* [tesis de pregrado]. Universidad Autónoma de Bucaramanga (UNAB). <https://repository.unab.edu.co/handle/20.500.12749/13387?show=full>
- Durango Jiménez, H., Cifuentes Ballesteros, D., & Ospina Gutiérrez, E. (2022). Alcance y limitaciones de los tratados de libre comercio en la importación de bienes agrícolas de producción nacional. *Working Paper FSCC*, 1. <https://alejandria.poligran.edu.co/bitstream/handle/10823/7059/Alcances%20y%20Limitaciones%20de%20los%20TLC.pdf?sequence=1&isAllowed=y>

- El Economista*. (28 de noviembre de 2023). Principales factores de riesgo en la producción agropecuaria de México. <https://www.economista.com.mx/empresas/Principales-factores-de-riesgo-en-la-produccion-agropecuaria-de-Mexico-20231128-0023.html>
- Expansión. (2022). Datos macroeconómicos. Colombia–Gasto público. <https://datosmacro.expansion.com/estado/gasto/colombia>
- Farné, E. (2020). ¿Menos impuestos a las empresas, más empleo formal? Caso colombiano. *Revista Instituto Colombiano de Derecho Tributario*, 83. <https://www.uexternado.edu.co/wp-content/uploads/2020/09/XLIV-Jornadas-Tributario-Stefano-Farne.pdf>
- Fergusson, L., & Hofstetter, M. (2022). *Sistema tributario colombiano. Diagnóstico y propuesta de reforma*. PNUD. <https://www.undp.org/sites/g/files/zskgke326/files/2022-08/PDS-Number28%20Colombia%20ES.pdf>
- Fernández, C. (2018). *La informalidad empresarial en Colombia*. Fedesarrollo. https://www.repository.fedesarrollo.org.co/bitstream/handle/11445/3698/WP_2018_No_76.pdf?sequence=1&isAllowed=y
- Fernández Espinosa, M. G. (2005). Los beneficios fiscales y su control externo. *Auditoría Pública*, (35), 91-100.
- Fernández Ruiz, M. (2015). *Marco jurídico estructura de la administración pública federal mexicana*. Instituto Nacional de Administración Pública. <https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/10/4519/14.pdf>
- Fomento Económico de Chiapas. (2021). La producción agrícola en México. <https://www.google.com/search?q=Jalisco+se+encuentra+entre+las+cinco+entidades+con+m%C3%A1s+producci%C3%ADn+agr%C3%ADcola+las+dem%C3%A1s+son+Veracruz%2C+Oaxaca%2C+Chihuahua+y+Sinaloa.+Estas+entidades+en+conjunto+producen+114+millones+24+mil+954+toneladas+de+p>
- Gobierno de México. (2015). *Lo que todo contribuyente debe saber*. <https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/13/6497/14.pdf>
- Gobierno de México. (9 de mayo de 2022). El SAT informa sobre las facilidades administrativas para personas físicas y morales. <https://www.gob.mx/sat/prensa/el-sat-informa-sobre-las-facilidades-administrativas-para-personas-fisicas-y-mo>

rales-024-2022#:~:text=No%20est%C3%A1n%20obligados%20a%20presentar,cada%20uno%20de%20sus%20integrantes.

Gobierno de México. (27 de julio de 2022). ¡Y póngale azúcar mi gente! México y Colombia: comercio, lengua y cultura. <https://www.gob.mx/agricultura/articulos/y-pongale-azucar-mi-gente-mexico-y-colombia-comercio-lengua-y-cultura?idiom=es#:~:text=Sin%20embargo%2C%20M%C3%A9xico%20y%20Colombia,principales%20exportaciones%20agroalimentarias%20y%20pesqueras%3F>

Gómez Sabaini, J., & Morán, D. (2020). *Estrategias para abordar la evasión en América Latina y el Caribe*. Cepal. <https://repositorio.cepal.org/server/api/core/bitstreams/98857a8e-ad37-4f1b-9d0d-2acc73172136/content>

Grupo Banco Mundial. (2020). *Panoramas alimentarios futuros. Reimaginando la agricultura en América Latina y el Caribe*. <https://documents1.worldbank.org/curated/en/159291604953162277/pdf/Future-Foodscapes-Re-imagining-Agriculture-in-Latin-America-and-the-Caribbean.pdf>

Inegi. (2021). Balanza comercial. <https://www.inegi.org.mx/temas/balanza/>

Instituto Interamericano de Cooperación para la Agricultura. (2021). México, un gigante del sector agropecuario decidido a cerrar brechas sociales en el campo. <https://iica.int/es/prensa/noticias/mexico-un-gigante-del-sector-agropecuario-decenido-cerrar-brechas-sociales-en-el>

Instituto Nacional de Estadística y Geografía. (2021). Economía y Sectores Productivos. <https://www.inegi.org.mx/temas/pib/>

Jiménez Hernández, R., Carrillo, S., & Bustamante Valenzuela, A. C. (2014). *El impacto de los tratados de libre comercio en la economía de México*. <https://repositorios.fca.unam.mx/alafec/docs/asambleas/xiv/ponencias/8.01.pdf>

Junquera Varela, R., & Pérez Huete, J. (2021). *Regímenes especiales de tributación para las pequeñas y medianas empresas*. https://www.ciat.org/Biblioteca/Revista/Revista_21/xvi_trabajo_fondo_raul_junquera_revista21_pymes.pdf

Kaldor, N. (1967). Strategic Factors in Economic Development. New York State School of Industrial and Labor Relations, Cornell University, Ithaca. *Modern Economy*, 9(5). <https://scirp.org/reference/referencespapers?referenceid=2221517>

- La República*. (2021). Colombia solo tiene cosechado el 17,5 % del total de su potencial agrícola. <https://www.larepublica.co/economia/colombia-solo-tiene-cultivado-17-5-de-hectareas-del-total-de-su-potencial-agricola-3226800#:~:text=%E2%80%9CColombia%20tiene%2040%20millones%20de,de%20Agricultura%2C%20Juan%20Gonzalo%20Botero>.
- Legistel. (2020). Leyes Nacionales, Generales y Federales. https://legislacion.edomex.gob.mx/leyes_federales
- López Pérez, S., & Vence, X. (2021). Estructura y evolución de ingresos tributarios y beneficios fiscales en México. Análisis del periodo 1990-2019 y evaluación de la reforma fiscal de 2014. *El Trimestre Económico*, 88(350). https://www.scielo.org.mx/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S2448-718X2021000200373
- Mejía Pérez, V. (2022). Análisis de la carga fiscal asociada al impuesto de renta de las personas naturales asalariadas en Colombia, 2012-2020, con enfoque de equidad. *Cuadernos de Contabilidad*, (23). [https://revistas.javeriana.edu.co/files-articulos/CC/23%20\(2022\)/383671212002/index.html#ref4](https://revistas.javeriana.edu.co/files-articulos/CC/23%20(2022)/383671212002/index.html#ref4)
- Mellor, J. (1966). *The Economics of Agricultural Development*. <http://barrett.dyson.cornell.edu/Books/Introduction%20Chapter%201%208June2011%20Revised%20Final%20Version.pdf>
- Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural. (2018). *Informe de gestión*. [https://www.minagricultura.gov.co/planeacion-control-gestion/Gestin/PLANEACION/Informe_de_Gesti%C3%B3n_\(Metas_Objetivos_Indicadores_Gestion\)/INFORME%20DE%20%20GESTION%202018.pdf](https://www.minagricultura.gov.co/planeacion-control-gestion/Gestin/PLANEACION/Informe_de_Gesti%C3%B3n_(Metas_Objetivos_Indicadores_Gestion)/INFORME%20DE%20%20GESTION%202018.pdf)
- Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural. (2019). *Política Agropecuario y Desarrollo Rural 2018-2022*. https://sioc.minagricultura.gov.co/Documentos/20190326_politica_agro_2018-2022.pdf
- Ministerio de Comercio Industria y Turismo. (2021). *Informe de gestión*. <https://www.sic.gov.co/sites/default/files/documentos/062022/Informe-de-Gestion-2021.pdf>
- Ministerio de Hacienda y Crédito Público. (2019). Gasto tributario en el impuesto sobre la renta. https://www.minhacienda.gov.co/webcenter/ShowProperty?nodeId=%2FConexionContent%2FWCC_CLUSTER-143854%2F%2FidcPrimaryFile&revision=latestreleased

- Ministerio de Hacienda y Crédito Público. (2022). Reforma Tributaria para la Igualdad y la Justicia Social. https://www.minhacienda.gov.co/webcenter/ShowProperty?nodeId=/ConexionContent/WCC_CLUSTER-200786
- Mirrlees, J. (2011). *Diseño de un sistema tributario optimo*. Centro de Estudios Ramon Areces.
- N+. (12 de diciembre de 2023). Recaudación de impuestos en México, muy por debajo del promedio de la OCDE. <https://www.nmas.com.mx/economia/recaudacion-de-impuestos-en-mexico-muy-por-debajo-del-promedio-de-la-ocde/>
- Network of Tax Organizations [NTO]. (19 de julio de 2023). Transformación digital de las administraciones tributarias. <https://www.nto.tax/es/news/transformacion-digital-de-las-administraciones-tributarias>
- Nigris, R., & Turnes, F. (2021). *Un sistema tributario eficiente y equitativo en México*. Asociación Nacional de Empresarios Independientes. <https://www.anei.org.mx/wp/wp-content/uploads/2021/11/Un-Sistema-Tributario-Eficiente-y-Equitativo.pdf>
- Organización de las Naciones Unidas para la Agricultura y la Alimentación [FAO]. (2004). *Política de desarrollo agrícola conceptos y principios*. <https://www.fao.org/3/y5673s/y5673s00.htm#Contents>
- Organización de las Naciones Unidas para la Agricultura y la Alimentación [FAO]. (2020). *El estado mundial de la agricultura y la alimentación*. <https://www.fao.org/3/cb1447es/cb1447es.pdf>
- Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos [OCDE]. (2013). *Lucha contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios*. https://www.oecd.org/es/publications/abordando-la-erosion-de-la-base-imponible-y-la-deslocalizacion-de-beneficios_9789264201224-es.html
- Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos [OCDE]. (2023a). *Estadísticas tributarias en América Latina y el Caribe 2023–Colombia*. <https://www.oecd.org/tax/tax-policy/estadisticas-tributarias-america-latina-caribe-colombia.pdf>
- Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos [OCDE]. (2023b). *Perspectivas agrícolas 2023-2032*. <https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/2ad6c3ab-es.pdf?expires=1706572815&id=id&accname=guest&checksum=29B876AF-73695D3BE44030DF0B0EAB39>

- Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos [OCDE]. (2023c). *Seguimiento y evaluación de la política agrícola 2023. Adaptación de la agricultura al cambio climático*. https://www.oecd-ilibrary.org/sites/b14de474-en/1/3/3/8/index.html?itemId=/content/publication/b14de474-en&_csp_=a209f942fdf89c-2476c9ec400d75ef2f&itemIGO=oecd&itemContentType=book#section-d1e45076-74368ecaac
- Parra Peña, R., Puyana, R., & Yepes Chica, F. (2021). Análisis de la productividad del sector agropecuario en Colombia. Fedesarrollo. https://www.repository.fedesarrollo.org.co/bitstream/handle/11445/4092/Repór_Marzo_2021_Parra-Pe%C3%B1a_Puyana_y_Yepes.pdf?sequence=9&isAllowed=y
- Pérez Chinarro, P. E., & Romano Velasco, J. (2016). Los gastos fiscales. Cincuenta años de estudio y desarrollo práctico. *Estudios de Economía Aplicada*, 34(2), 469-488.
- Producepay. (3 de octubre de 2022). Qué dificultades presenta el sector agropecuario en México. <https://producepay.com/es/blog/que-dificultades-presenta-el-sector-agropecuario-en-mexico/>
- Ramírez Cedillo, E. (2021). Estudio de la progresividad del impuesto sobre la renta de personas físicas en México. *Contaduría y Administración*, 66(2). <https://www.scieo.org.mx/pdf/cya/v66n2/0186-1042-cya-66-02-00016.pdf>
- Ramírez Sarmiento, I. H., Sánchez Penagos, D. A., & Silva Castro, J. M. (2016). *Complejidad del sistema tributario colombiano y su impacto en la informalidad empresarial* [tesis de especialidad]. Universidad Jorge Tadeo Lozano, Bogotá. <https://expeditiorepositorio.utadeo.edu.co/bitstream/handle/20.500.12010/3779/Complejidad%20del%20sistema%20tributario%20colombiano%20y%20su%20impac-to%20en%20la%20informalidad%20empresarial.pdf?sequence=1&isAllowed=y>
- Ravallion, M., & Gaurav, D. (1996). *How Important to India's Poor is the Sectoral Composition of Economic Growth*, vol. 10. T. W. Economic.
- Redonda, A., Von Haldenwang, C., & Berg, S. (2023). *Evaluación de gastos tributarios. Marcos conceptuales y experiencias internacionales*. Naciones Unidas–Cepal. <https://repositorio.cepal.org/server/api/core/bitstreams/4cbfce60-c809-4236-9669-c767bfcdcb61/content>
- Rezzoagli, L. C. (2011). Teoría del posicionamiento del Estado. Estudio de caso con base en el gasto tributario. *Revista Facultad de Derecho y Ciencias Políticas*, 41(115), 309-329.

- Rivas Valencia, P. (2021). Economía del sector agrícola mexicano en tiempos COVID-19. *Revista Mexicana de Fitopatología*. <https://www.scielo.org.mx/pdf/rmfi/v39nspe/2007-8080-rmfi-39-esp-218-es.pdf>
- Riveras de la Rosa, A. (2022). Tratado de Libre Comercio de América del Norte en México y el sector agropecuario: efecto Kaldor-Verdoorn. *Análisis Económico*, 37(96). https://www.scielo.org.mx/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S2448-66552022000300021#B33
- Rosembuj, T. (2017). *Elementos del derecho tributario II. El fisco*. <http://elfisco.com/app/uploads/2017/01/29.pdf>
- Rosengard, J. (2020). *La digitalización tributaria en México: factores de éxito y líneas de trabajo futuras*. Alianza Better Than Cash. https://btca-production-site.s3.amazonaws.com/documents/506/spanish_attachments/Tax_Digitalization_in_Mexico_Success_Factors_and_Pathways_Forward_sp.pdf?1606765708#:~:text=M%C3%A9xico%20se%20encuentra%20entre%20los,las%20econom%C3%ADas%20emergentes%20del%20
- Salazar Sierra, C. (1.º de abril de 2021). En Colombia se han hecho más de 50 reformas tributarias desde 1897. <https://www.larepublica.co/especiales/mis-documentos-semana-santa-2021/en-colombia-se-han-hecho-mas-de-50-reformas-al-sistema-tributario-en-mas-de-un-siglo-3147619>
- Sánchez Muñoz, C. J. (2021). *Tributación medioambiental. Alcances y límites de la extrafiscalidad ecológica en Colombia*. Universidad Externado de Colombia.
- Sanz Sanz, J. F., & Sanz Labrador, I. (2013). *Política fiscal y crecimiento económico*. Cepal. <https://repositorio.cepal.org/server/api/core/bitstreams/9be24645-3fd3-4c00-a23f-d3f4bb7a4569/content>
- Secretaría de Agricultura y Desarrollo Rural de México. (2020). *Análisis de la balanza comercial agropecuaria*. https://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/599874/Balanza_Comercial_Agropecuaria_y_Agroindustrial_dic_2020.pdf
- Secretaría de Hacienda y Crédito Público. (2021). *El sistema tributario mexicano*. https://www.oas.org/en/sla/dlc/mesicic/docs/mesicic6_mx_anex37.pdf
- Secretaría de Hacienda y Crédito Público. (1.º de enero de 2022). Régimen Simplificado de Confianza. <http://omawww.sat.gob.mx/RegimenSimplificadodeConfianza/Paginas/index.html>

- Segura Medina, J. D. (2021). El principio de equidad tributaria en el tratamiento diferencial en el impuesto de renta entre sindicatos y sociedades. *Revista de Derecho Fiscal*, (19). <https://revistas.uexternado.edu.co/index.php/fiscal/article/view/7236/10379>
- Semana. (2020). ¿Quiénes se están quedando con los créditos de emergencia para el agro? <https://www.semana.com/economia/articulo/quienes-se-estan-quedando-con-los-creditos-de-emergencia-para-el-agro/664029/>
- Sociedad de Agricultores de Colombia [SAC]. (2020). Cuál era el papel del agro en la reactivación. <https://sac.org.co/cual-sera-el-papel-del-agro-en-la-reactivacion/>
- Surrey, S. (1973). *Pathways to Tax Reform*. Harvard University.
- Tanzi, V., & Zee, H. (2001). *La política tributaria en los países en desarrollo. Temas de Economía*, 27. Fondo Monetario Internacional. <https://www.imf.org/external/pubs/ft/issues/issues27/esl/issue27s.pdf>
- Wikipedia. (2023). Organización territorial de México. https://es.wikipedia.org/wiki/Organizaci%C3%B3n_territorial_de_M%C3%A9xico
- Yáñez Henríquez, J. (2015). Evasión tributaria: Atentado a la equidad. *Revista de Estudios Tributarios*, (13). <https://revistaestudiostributarios.uchile.cl/index.php/RET/article/view/39874>
- Yepiz Solis, B. L., & Ballesteros Grijalva, M. (2021). Beneficios fiscales del sector primario, agricultura, ganadería, silvicultura y pesca. *Revista Indiciales*, 1(1). <https://doi.org/10.52906/ind.v1i1.11>
- Zabala, G. (3 de junio de 2016). Evasión tributaria, un problema con origen en la asimetría de la información. <https://amchamcolombia.wordpress.com/2016/06/03/evasion-tributaria-un-problema-con-origen-en-la-asimetria-de-la-informacion/>

Artículo recibido el 18 de marzo de 2024.

Aprobado por par 1 el 2 de mayo de 2024.

Aprobado por par 2 el 12 de agosto de 2024.