

## Análisis de los cambios en materia tributaria en Colombia originados por la pandemia

Juan David Prada Cardozo [juan.pradac@campusucc.edu.co](mailto:juan.pradac@campusucc.edu.co)

Alba Yineth Tibaque Valderrama [alba.tibaquev@campusucc.edu.co](mailto:alba.tibaquev@campusucc.edu.co)

María Fernanda Varón Vera [maria.varonv@campusucc.edu.co](mailto:maria.varonv@campusucc.edu.co)

### Notas de autor

Juan Prada, Yineth Tibaque, María Fernanda Varón, Facultad de contaduría pública,  
Seminario de Gestión de Impuestos, Universidad Cooperativa de Colombia sede  
Ibagué/Espinal, El **director** técnico John Johver Moreno Hernández, **director**  
**metodológico** Fernando Gutiérrez Portela  
2021



Esta obra está bajo una [licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 4.0 Internacional](https://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/4.0/).

## TABLA DE CONTENIDO

RESUMEN	2
INTRODUCCIÓN	5
MARCO TEÓRICO	8
CAMBIOS FISCALES EN EL MUNDO PRODUCTO DE EMERGENCIAS ECONÓMICAS	8
LOS IMPUESTOS EN COLOMBIA Y SU EFECTO EN LA ECONOMÍA	12
OBJETIVOS	15
METODOLOGIA	16
CAMBIOS NORMATIVOS EN MATERIA TRIBUTARIA PRODUCTO DEL COVID	17
RIESGOS EN EL PROCESO DE LIQUIDACIÓN, PRESENTACIÓN Y PAGO POR LOS CAMBIOS EN LOS IMPUESTOS PRODUCTO DEL COVID	21
EFECTOS EN LAS ORGANIZACIONES PRODUCTO DE LOS CAMBIOS TRIBUTARIOS POR EL COVID A TRAVÉS DE UN ESTUDIO DE CASO.	24
CONCLUSIONES	26
REFERENCIAS	28



## RESUMEN

El sistema tributario hace referencia a la forma en la que un gobierno recauda ingresos mediante impuestos, a esta modalidad de recaudo se le denomina política fiscal, y en muchos casos, es la fuente principal de ingresos de un gobierno, aunque no la única. En consecuencia, el estudio tiene como finalidad analizar los cambios en materia tributaria en Colombia originados por la pandemia. Para ello se tuvo en cuenta a nivel metodológico un estudio documental, donde se exponen a nivel fiscal los cambios originados por la pandemia en Colombia y los riesgos en el proceso de liquidación, presentación y pago por los cambios en los impuestos producto del COVID a través de un estudio de caso. Los resultados evidencian que, si bien hubo cierta flexibilidad de parte del gobierno, los empresarios y los datos demuestran que dicha política fue insuficiente y además en casi nada contribuyó al sostenimiento del nivel de empleo, ocasionando el cierre parcial, incluso en algunos casos, total de muchas pymes en el país, tal como el caso que se expondrá en el presente documento.

Palabras clave: COVID, impuestos, Colombia,

## ABSTRACT

The tax system refers to the way in which a government collects tax revenues, this method of collection is called fiscal policy, and in many cases, it is the main source of income for a government, although not the only one. Consequently, the study aims to analyze the changes in tax matters in Colombia caused by the pandemic. For this, a documentary study was taken into account at the methodological level, where the changes caused by the pandemic in Colombia and the risks in the process of liquidation, presentation and payment for changes in taxes caused by COVID through of a case study. The results show that, although there was some flexibility on the part of the government, businessmen and the data show that this policy was insufficient and also contributed almost nothing to the maintenance of large, small and medium-sized companies, causing the partial or total closure and the same time, generating economic instability.

Keywords: COVID, taxes, Colombia



Esta obra está bajo una [licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 4.0 Internacional](https://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/4.0/).

## INTRODUCCIÓN

Para generar crecimiento y desarrollo económico, los gobiernos necesitan fuentes de financiación permanentes para programas sociales e inversiones públicas. Los programas gubernamentales que ofrecen salud, educación, infraestructura y otros servicios son importantes para lograr el objetivo común de una sociedad próspera, funcional y ordenada. Esto exige que los gobiernos recauden ingresos. Los impuestos no solo pagan los bienes y servicios públicos; también es un ingrediente clave en el contrato social entre los ciudadanos y el gobierno. La forma en que se recaudan y gastan los impuestos puede determinar la legitimidad misma de un gobierno. Hacer que los gobiernos rindan cuentas fomenta la administración eficaz de los ingresos fiscales y, en general, una buena gestión de las finanzas públicas. Todos los gobiernos necesitan ingresos, pero el desafío es elegir cuidadosamente no solo el nivel de las tasas impositivas, sino también la base impositiva.

Los gobiernos también deben diseñar un sistema de cumplimiento tributario que no desanime a los contribuyentes de participar. Un reciente estudio llevado a cabo mediante encuestas a empresarios en 147 sectores de la economía muestran que las empresas consideran que la cantidad de impuestos, y el monto de los mismos se encuentran entre las cinco restricciones más relevantes para sus operaciones, siendo la administración tributaria una de las principales barreras al crecimiento de sus negocios.

Los impuestos se vieron profundamente afectados por la pandemia. El COVID-19 cambió los mecanismos, montos y fechas de recaudo, al menos con implicaciones duraderas, debido a que los impuestos desempeñan un papel en esta etapa de crisis actual para ayudar a mantener el acceso a los bienes y servicios básicos a través de medidas de contingencia para la crisis. La vulnerabilidad al COVID-19 y su impacto económico son muy diferentes entre los grupos sociales siendo precisamente los más desfavorecidos precisamente los que más requieren de la intervención del gobierno en ayudas.

Debido a esto, el gobierno debió implementar ayudas financieras a las empresas en el sentido de solventar parte de la nómina de muchas empresas, siempre y cuando estas cumplieran con requisitos que muchas veces no reúnen y en este aspecto el estudio analiza los cambios en materia tributaria en Colombia originados por la pandemia.



## MARCO TEÓRICO

### CAMBIOS FISCALES EN EL MUNDO PRODUCTO DE EMERGENCIAS ECONÓMICAS

La base teórica de este estudio se fundamenta en conceptos de expertos tributarios y la investigación en el caso colombiano. Otras fuentes de ingreso, en el caso colombiano son, por ejemplo, las regalías y recursos propios de entidades públicas. Si bien todas ellas son afectadas por las reformas tributarias, el énfasis de este documento se centra exclusivamente en los impuestos y en la forma como estos han evolucionado recientemente a raíz de los sucesos provocados por la pandemia del COVID-19.

Los impuestos son los llamados a ayudar a compensar este desfase, que es un argumento adicional para los impuestos progresivos; de la misma manera, la reducción de impuestos por parte de los grandes contribuyentes, por más legal que parezca, se volverá aún más intolerable para la sociedad en general, pero es más necesaria que nunca ya que si bien se les ofrece un gran salvavidas estos son grandes generadores de empleo formal.

A medida que se recupere la economía, los impuestos también influirán y tendrán un papel relevante en dicha recuperación, con un gran dilema, deben aumentarse, para mejorar las ayudas o deben reducirse para generar empleo en pro de la recuperación a costo de menos ayudas. Es probable que Colombia experimente una disminución significativa en su relación promedio entre impuestos y PIB en el 2020 y 2021. Esto tendrá implicaciones duraderas: después de la crisis financiera mundial de 2008, los ingresos tardaron un promedio de ocho años en recuperarse a su nivel anterior, sin ser este ni siquiera una pequeña parte del declive financiero que provocó el COVID-19.

Claramente, con un panorama fiscal limitado la incertidumbre es aún mayor tanto en lo fiscal como monetario. Se necesitará mucho apoyo financiero internacional directo, un alivio de la deuda de las empresas y de las familias durante y después de la crisis. Es importante no perder de vista la necesidad de apoyar la creación de capacidad fiscal a largo plazo y la importancia de movilizar ingresos después de la crisis.



Por otro lado, los impuestos deben jugar un papel en el futuro estímulo macroeconómico para recuperar el crecimiento. Lograr el equilibrio adecuado o en palabras coloquiales, volver a la normalidad, no será sencillo. El estímulo debe ser oportuno y proporcional a la obtención de los ingresos adicionales necesarios para restaurar la sostenibilidad fiscal una vez que el crecimiento se encamine hacia arriba. Los impuestos jugarán un papel en la configuración de la "nueva normalidad". Además de afectar la igualdad, los cambios fundamentales en los comportamientos sociales hacen que las secuelas de la crisis sean un buen momento para reorganizar las finanzas privadas y públicas.

Para las empresas y las personas en Colombia y en general el comercio de bienes y servicios, las medidas adoptadas por el gobierno para combatir el COVID-19 y luego recuperarse de él podrían tener importantes consecuencias fiscales para el país y financieras para las familias. Por ejemplo, las restricciones al movimiento de personas alteraron la fecha de la obligación tributaria en cuanto a presentación de la declaración de renta a personas naturales, la responsabilidad tributaria de los empleadores como figura jurídica, incluso los ingresos de tipo no impositivo como multas y sanciones se vieron seriamente afectadas. Los cierres de negocios y las reducciones significativas en la rotación de inventarios e importaciones o exportaciones, y el aislamiento o cuarentena, creó desafíos para cumplir con los requisitos fiscales y contables. En varias ocasiones algunos empresarios lo sentenciaron literalmente en frases como “o le pagamos al estado o le pagamos a los empleados, pero no hay para ambos”.

Las reformas tributarias son los mecanismos que utilizan los gobiernos para cambiar las reglas mediante las cuales una administración de turno generará ingresos para posteriormente invertirlos en sus planes de programa, estas reformas generalmente presentan cambios en varias modalidades, porcentaje de imposición, productos gravados e incluso, nuevos impuestos. Muchos debates se producen alrededor de la eficiencia de dichas reformas, para muchos, estas no son más que un mecanismo de transición a más impuestos; mientras para otros, es la única modalidad que tiene un gobierno para llevar a cabo sus programas y poder responderle al pueblo por la ejecución de los mismo. Bougrine (2000) afirma. “la reforma tributaria tiene un impacto en la acumulación de capital en las economías emergentes, que tienen menores ahorros, inversiones y, en consecuencia, menores tasas de



capital y producción” En palabras coloquiales esto significa que países como Colombia dependen exclusivamente de sus ingresos inmediatos, es decir, dinero que llega, dinero que se gasta.

El objetivo de la reforma tributaria es aumentar la tasa impositiva existente o crear un nuevo impuesto que resultará en un aumento significativo de los ingresos tributarios, como lo explica Anthony (1999) “Como resultado, todas las reformas tributarias tienen como objetivo eliminar los desequilibrios presupuestarios, crear nuevos impuestos y aumentar los existentes. En casos raros, alivian a los contribuyentes” (Anthony, 1999, p.89)

El análisis de las normas ha demostrado que es muy común regular los impuestos a nivel estatal, departamental y municipal, publicar un poco que las entidades promulgan sus respectivas leyes tributarias. Además, es conocido y regulado por el código tributario nacional promulgado en la Ordenanza 624 de 1989, el cual debe cumplir con las normas para regular los impuestos a nivel municipal y departamental.

Un primer acercamiento en términos de clasificación para Colombia la proponen Fino y Vasco (1992) quienes afirman que los tributos se dividen en: impuestos, tasas y contribuciones especiales. En realidad, un tributo es, por definición, los beneficios del dinero que el estado necesita para obtener recursos y poder lograr sus objetivos. Mediante estos es que los estados obtienen sus recursos para ejecutar sus presupuestos.

En el presente caso, se analizará la base legal en la que se apoyan las entidades territoriales para generar impuestos, tal y como establece la Ley Política de 1991, donde se dicta en el artículo 363: “El sistema tributario se fundamenta en el principio de inclusividad y tributación. Los principios de legalidad, cumplimiento e incumplimiento están reconocidos en los artículos 34 y 368. Los impuestos se basan en la soberanía para recaudar impuestos, justificada por la necesidad de cumplir con los requisitos de bienestar social.

En términos del derecho y las particularidades de la ley Sanabria Ortiz (2003) considera. “De acuerdo con el principio de legalidad, se establece que todos los impuestos deben ser creados por una ley que fortalezca el art. 338 de la Constitución Política, que establece: en tiempo de paz, sólo el Congreso, los consejos de rama, los consejos de distrito



y locales pueden sancionar el apoyo financiero y financiero". Como puede verse, la base de la legitimidad dicta que todos los impuestos deben estar regulados por ley, por lo que no existe obligación tributaria legal para crearlos en virtud del art. 338.

Varias son las figuras que se establecen en términos tributarios Angeriz (2009) propone que el "Sujeto activo. Es la persona facultada para administrar y recaudar legalmente los impuestos en beneficio propio o del contribuyente de otras empresas". Se trata de personas físicas o jurídicas que tributan, siempre que el evento tributario represente una obligación significativa (de pago de impuestos) y deba corresponder a las obligaciones normales o de acceso. Estos incluyen, pero no se limitan a: declaraciones, sus procesos de informes, información, etc.

El tema activo es el municipio en el día a día, y los contribuyentes son personas físicas o jurídicas que tributan cuando realizan un evento creado en la normativa tributaria municipal pertinente.

Evidentemente, Colombia heredó del sistema colonial español mucho de las características actuales de su sistema de gravamen. Hasta los siglos XIX y XIX, el sistema tributario colombiano se definía en gran medida como variable, ya que la mayoría de los bienes se importaban debido a su capacidad de producción nacional y el impuesto de aduanas era recaudado por el estado. La principal fuente de recursos.

Algunos expertos han considerado como inviable que se tomen copias exactas de sistemas tributarios de países como Chile, Alemania, entre otros, debido a las grandes diferencias al interior de sus modelos económicos o los diversos beneficios que ciertos estados exigen de sus contribuyentes, quienes se encuentran en una situación legalmente establecida reconocida como hecho imponible.

Los impuestos se clasifican según su impacto en la carga fiscal: impuestos directos e impuestos indirectos. Los impuestos directos son aquellos en los que se responsabiliza el caso de la obligación y la materia económica donde se pacta el impuesto. Ejemplo: impuesto sobre la renta e impuesto final. El anunciante es el mismo contribuyente que paga el impuesto.





Los impuestos indirectos se presentan en ocasiones en las que la necesidad del recaudo difiere considerablemente del afán económico, el énfasis está en quien paga el monto correspondiente. Ejemplo: Impuesto sobre las ventas: La persona que declara (la persona jurídica responsable) no es la persona que paga el impuesto (el comprador lo hace) Según el párrafo anterior, el impuesto industrial y comercial es un impuesto que recae directamente sobre la persona que ocasionó el hecho productivo y debe estar vinculado a la obligación formal de declarar y pagar el impuesto.

Hay otros tipos de impuestos además de los impuestos anteriores como:

**Contribuciones** Esta subvención se introducirá como un contrato de arrendamiento obligatorio para las instituciones públicas durante el trabajo que se realiza con fines benéficos, pero ofrece beneficios especiales a los propietarios privados.

**Contribuciones sociales** Este es el mismo financiamiento proporcionado por la agencia que se dedica a brindar servicios de seguridad social, mejorar la educación de los trabajadores y empoderar a las familias.

**Contribuciones corporativas** Se trata de subvenciones a agencias específicas para servicios específicos, que pueden ser sindicatos. Algunos de ellos son: pagos a cámaras de comercio, deportes. Se trata de contribución a agencias específicas para servicios específicos, que pueden ser sindicatos. Algunos de ellos son: pagos a cámaras de comercio, deportes.

Como resultado, todas las reformas tributarias tienen como objetivo eliminar los desequilibrios presupuestarios, crear nuevos impuestos y aumentar los existentes. En casos raros, alivian a los contribuyentes. En otras palabras, el objetivo de la reforma tributaria es aumentar la tasa impositiva existente o crear un nuevo impuesto que resultará en un aumento significativo de los ingresos tributarios.

Hay que decir que, en los últimos años, debido a las reiteradas reformas tributarias, ha existido muchos cambios en el sistema tributario colombiano. Además, algunos de estos cambios están relacionados con cambios en reformas anteriores que solo reflejan un aumento en la misma variable económica.



Es un hecho notable que las reformas tributarias son un tema, más político que de interés económico, esto ha dado lugar a una serie de reformas tributarias que han logrado subir los impuestos solo para corregir el déficit presupuestario. En otras palabras, no se ha desarrollado un análisis de estos efectos en diferentes sectores económicos. Se trata de trasladar los impuestos de un sector a otro y crear desequilibrios económicos que están provocando el caos social y económico en el pueblo colombiano.

## LOS IMPUESTOS EN COLOMBIA Y SU EFECTO EN LA ECONOMÍA

Los impuestos en Colombia tienen dos categorías de recaudo y de legislación, por un lado, están los impuestos de corte nacional, donde hay tributos tales como el IVA, el impuesto a la renta, siendo estos los más conocidos. Dentro de los impuestos regionales existen un tipo por cada una de las entidades territoriales, como gravámenes departamentales está automotores, a los licores, sobretasa a la gasolina, entre otros y finalmente, los impuestos municipales tales como; delineación urbana, industria y comercio, predial, entre otros.

No todos los impuestos, sin embargo, tienen los mismos efectos sobre la capacidad productiva. Hay algunos productos nocivos, como los licores, cuya demanda debería reducirse para mejorar la vida en sociedad. Es por eso que a menudo se imponen tasas altas a bienes no tan beneficiosos para frenar su consumo. Desde este punto de vista, debe verse el impuesto no solo como una fuente de ingreso, sino como una alternativa a frenar el consumo de un bien, sin embargo, este es un tema más de corte sociológico y se escapa del interés del presente documento.

Todos los gravámenes afectan negativamente la capacidad de ahorro. Esta es una de las barreras que más discusiones genera el tema tributario y que afecta directamente a los sectores de menos ingresos y que por ende perjudica el desarrollo económico y social de una región. La tasa progresiva de impuestos reduce la capacidad de ahorro. Esto significa un bajo nivel de inversión. Una menor tasa de inversión tiene un efecto profundo sobre el crecimiento económico de una sociedad.

De lo anterior se deriva la siguiente categoría, impuestos progresivos e impuestos regresivos. Un impuesto es progresivo cuando la tasa depende del monto sobre el que se tributa, un ejemplo de ello es el impuesto a la renta, se paga en la medida que se generen



beneficios financieros, surge como porcentaje de dicho beneficio, de esta manera no se afecta el bolsillo de los menos favorecidos. Un impuesto es regresivo cuando todos los contribuyentes pagan la misma cifra, un ejemplo de este es el IVA, si una persona va a comprar un computador gravado, debe pagar la tasa impositiva indiferentemente de su nivel de ingresos. Se han generado cientos de debates alrededor de lo injusto que son los impuestos de tipo regresivo para los estratos más bajos.

Si algo es claro en Colombia es que los impuestos tienen un efecto desalentador sobre la voluntad para producir, ahorrar e invertir. Las secuelas de los impuestos sobre el deseo de trabajar residen enormemente en la corrupción política, lo grandes niveles de evasión alcanzan en Colombia cifras de hasta el 30%, otro factor es el resultado de la carga monetaria de los impuestos que redundan fuertemente en la acepción psicológica de los impuestos.

Otra crítica fuerte que se ha hecho por parte de los expertos tiene que ver con los impuestos que se establecen temporalmente para hacer frente a cualquier emergencia, por ejemplo, el 4 x mil, impuesto que inició con voluntad transitoria por un año, creado a partir de la emergencia financiera que vivió el país a finales del año 1998 y que se estableció inicialmente en un 2 x mil o los impuestos sobre las ganancias inesperadas, por ejemplo los ingresos de los juegos de azar como chances y lotería producen efectos adversos sobre el deseo de tributar.

Los ciudadanos tienen la impresión de que todo impuesto es una carga. Este estado de ánimo psicológico de los habitantes tiene un efecto devastador sobre la obligación de pagar impuestos. Sienten que no vale la pena asumir responsabilidades tributarias puesto que estos no redundan en beneficios como se esperan en temas de educación, salud, mejores vías y muchas más, que en lugar de mejorar cada vez son más precarios. Apartar parte de sus ingresos, que ya con dificultad se logran, no es un hábito común entre los colombianos.

Se precisa que los efectos de los impuestos en la economía dependen de la percepción individual y colectiva que como sociedad se recrea alrededor de la defensa tributaria, el rol de los medios de comunicación es vital al momento de brindarle un estatus sólido o débil a los manejos de dineros públicos por parte de gobernantes, titulares como “el exalcalde del municipio x fue condenado por desfalco, malos manejos...” o “la Procuraduría investiga los dineros que se perdieron en...” son el pan de cada día en la prensa nacional.



Si la demanda de ingresos de una persona es muy variable, una reducción significativa en los ingresos como consecuencia de la imposición de impuestos lo obligará a trabajar más para reponer el vacío monetario que le deja y por ende la posibilidad de ahorrar menos, de modo que los ingresos perdidos se recuperen por lo menos parcialmente.

Al invertir recursos en las direcciones equivocadas, los impuestos pueden influir en el tamaño del recaudo, así como en el patrón de producción de la sociedad. En última instancia, puede producir algunos efectos bastante negativos sobre la generación de riqueza. Los altos impuestos sobre algunos bienes, incrementan su precio, haciéndolo casi inalcanzable para los más desfavorecidos.

Por lo tanto, existen opiniones muy diversas sobre el sistema tributario en Colombia, los mecanismos actuales no funcionan, la solución para muchos no está en las reformas tributarias sino en un estado más transparente, no está en el control a la evasión sino en mejor inversión. En definitiva, Colombia no es un país con un estado tributario sólido y las cargas impositivas son más negativas que positivas, por lo menos, en la percepción del ciudadano común.



Esta obra está bajo una [licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 4.0 Internacional](https://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/4.0/).

## OBJETIVOS

### General

Analizar los cambios en materia tributaria en Colombia originados por la pandemia

### Específicos

- Identificar los cambios normativos en materia tributaria producto del COVID
- Analizar los riesgos en el proceso de liquidación, presentación y pago por los cambios en los impuestos producto del COVID
- Determinar los efectos en las organizaciones producto de los cambios tributarios por el COVID a través de un estudio de caso.



Esta obra está bajo una [licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 4.0 Internacional](https://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/4.0/).

## METODOLOGIA

El estudio documental es una serie de métodos y técnicas que se utilizan para buscar, procesar y almacenar la información contenida en el documento, y su objetivo es demostrar de manera sistemática y completa la presentación de nueva información en documentos científicos. De esta forma, la investigación bibliográfica no debe entenderse ni agotarse como una simple búsqueda de literatura relacionada con el tema (TANCARA Q, 1993). Por ende, la investigación tiene en cuenta los documentos de fuentes de información en bases de datos y normativa legal como el Estatuto Tributario sobre los cambios en materia tributaria en Colombia originados por la pandemia.

Para ello se adelantan las siguientes fases:

Fase 1. A través de un barrido teórico se identifican los cambios normativos en materia tributaria producto del COVID en Colombia

Fase 2. Se analizan los riesgos en el proceso de liquidación, presentación y pago por los cambios en los impuestos producto del COVID

Fase 3. Se determinan los efectos en las organizaciones producto de los cambios tributarios por el COVID a través de un estudio de caso la empresa Los Rápidos que pertenece al grupo denominado “Empresas de transporte con vehículos propiedad de terceros”



## CAMBIOS NORMATIVOS EN MATERIA TRIBUTARIA PRODUCTO DEL COVID

El coronavirus se registró en Latinoamérica como primer caso oficial en febrero del 2020 y para el mes de abril el número de personas contagiadas era de más de 90.000, con algo más de 5000 fallecidos. Estos datos fueron quedando relegados por nuevos contagios y nuevas víctimas. Desde su primera aparición en China se extendió rápidamente por Europa y afectó fuertemente la economía del mundo entero, lo que provocó que los precios de las materias primas y la demanda de exportaciones se redujeran drásticamente, provocando reducciones significativas en ingresos nacionales y privados y elevando los costos de la financiación.

Para mitigar el impacto, los riesgos de contagio y evitar el colapso de los centros de salud, el distanciamiento social y los métodos de cuarentena se pusieron a la orden del día de los gobiernos, como mecanismo primordial de salud pública. Como resultado, la mayoría de los países implementaron medidas restrictivas, hacia abril, más de 13 países habían ordenado cuarentena total, 9 adoptaron restricciones severas de movimiento y el resto se decantaron por limitaciones no tan estrictas.

El distanciamiento social, afecta severamente las actividades económicas, laborales y productivas en general, provocando la desaceleración originada por el comercio y asestando un certero golpe a los ingresos fiscales.

El COVID-19 plantea importantes retos a los esfuerzos de algunos países de la región por obtener los dineros que requieren para enfrentar la emergencia y minimizar sus efectos sobre el crecimiento y la sostenibilidad económica. Además, como muchos expertos han declarado, la crisis “expone todos los problemas endémicos de la región” (Moreno, 2020).

Una de las más inmediatas prioridades es garantizar que se asignen rápidamente más recursos presupuestarios al sector salud para enfrentar la creciente demanda de servicios. Sin embargo, los sistemas de salud de muchos municipios en Colombia ya eran deficientes y estaban en graves estados, financieros y técnicos. La desigualdad en el acceso a servicios de calidad y la falta de preparación para hacer frente a una pandemia se dejó ver en todo su esplendor, especialmente, en las zonas más apartadas del país. Debido a esto fue que se requirió de mucho esfuerzo por parte del gobierno para mejorar los sistemas de tributación



durante y después de la pandemia para así garantizar los fondos necesarios y asignarlos adecuadamente, teniendo presente las necesidades de cada región según las diferencias.

Para continuar con los programas necesarios y mitigar los riesgos de contagio, el gobierno debió asignar recursos muy concentrados, suficientes, oportunos y de carácter temporal. Esto fue especialmente cierto para Colombia y los países del continente, donde más de la mitad de la fuerza laboral es informal y vive del día a día, sin un salario fijo, y menos, sin un sistema de seguridad social estable que les garantice su derechos básicos; por lo tanto, muchas instituciones carecieron de la infraestructura necesaria para atender esta segunda oleada de dificultades, estando fuera de las redes formales de protección social, y siendo poco probable que tuviesen la capacidad de percibir un ingreso extra el país comenzó a enfrentar las consecuencias devastadoras de la crisis.

La gestión fiscal del presidente Duque tendió a generar muchas controversias en cuanto al manejo de los fondos que se necesitaron al momento para atender la emergencia y como último recurso posible los niveles de endeudamiento se incrementaron alarmantemente incluso siendo este una medida muy popular en varios países que, además de tener deudas públicas masivas y crecientes, no pudieron ahorrar en tiempos de generosidad y ahora tuvieron un margen de maniobra limitado para hacer frente a la crisis.

En muchos casos el país fue literalmente agobiado ante la necesidad de manejar la demanda de tasas crecientes del aumento del gasto público. Incluso en muchos casos se requirió de decretos de emergencia muy cuestionados para flexibilizar los acuerdos fiscales o buscar la autorización del congreso para aprobar algunas medidas.

En este sentido de suma debilidad institucional, Colombia necesita fortalecer su coordinación de políticas tributarias y fiscales y adoptar medidas temporales adicionales para las fases postpandémica, así como para el período de futuros rebotes. Dada la gravedad, sin precedentes, de la crisis económica, el diseño y la implementación adecuados de políticas y reformas tributarias son de gran vitalidad. “La administración política y fiscal debe estar orientada a amortiguar al mínimo el impacto de la pérdida total de actividad económica y el declive fiscal y garantizar un rápido retorno al crecimiento económico y la sostenibilidad fiscal” (Moreno, 2020).





Al diseñar una nueva reforma tributaria y fiscal de afán para el período, se debe tener en cuenta que, en gran medida, la crisis no fue una consecuencia no deseada de la pandemia, sino una respuesta deliberada del estado de políticas públicas débiles en las instituciones del estado. En otras palabras, los ciudadanos y los gobiernos tomaron la decisión de pagar el precio de aislarse y sacrificar ingresos para salvar sus propias vidas, políticas que en muchos casos fueron juzgadas tanto por ciudadanos como por algunos gobernantes, a tal punto, que hubo incluso países que no optaron por dicha medida, sin embargo, en Colombia ese no fue el caso. Desde el punto de vista económico, esta fue una decisión totalmente racional, porque maximizó momentáneamente el bienestar social y justificó un período limitado de carencias, aunque trajera como consecuencias devastadores declives económicos y laborales posteriores que pueden incluso redundar en otras poscrisis igual de dañinas.

Una de las primeras medidas que adoptó el presidente Duque fue ofrecer un alivio a los hogares, en particular a los más vulnerables, no solo excluyendo del pago de ciertas cargas, tanto tributarias como no, sino incluyendo medidas para generar ingresos que les permitiera el sustento mínimo, con programas como devolución del IVA, exención del pago de servicios públicos domésticos en estratos bajos, exención del pago a los gravámenes financieros y comisiones por transacciones entre otras que se hablará con más detalle más adelante.

Proteger a las empresas que generan empleo y evitaron despidos masivos fue otro de los programas llevados a cabo durante la pandemia. Cuando se diseñan estas políticas de apoyo a hogares y empresas, conviene aclarar que el apoyo que se brindó fue temporal. Este es un punto importante, ya que las políticas de apoyo fiscal a los hogares suelen ser difíciles de revertir.

Si bien estas medidas son parcialmente generosas, no se consideran suficientes, pues en comparación con lo decretado por los países desarrollados, donde el beneficio de los paquetes anunciados para lidiar con la crisis económica es del 16% de su ingreso nacional, en Colombia dichas medidas son el 4% del producto interno bruto, además de las investigaciones anunciadas por la procuraduría en una amplia cantidad de los paquetes anunciados por los gobernadores y alcaldes. Estos fondos se asignaron principalmente a



proteger los ingresos de las familias con una porción muy pequeña, de algo así como 0,5% del producto interno bruto para hacer frente a la emergencia en salud.

En la misma medida que han aumentado los gastos, los ingresos fiscales han disminuido debido a la fuerte desaceleración de la actividad económica, la caída de los precios de las materias primas y las moratorias en préstamos otorgados, todos los sectores de la economía se han visto perjudicados por la crisis, algunos más que otros, dada su sensibilidad a los aislamientos, todo lo cual reduce aún más el margen de maniobra fiscal.

El aumento de los impuestos no se ve con buenos ojos en tales circunstancias, ni por los más expertos y menos aún, por los más desfavorecidos. Será necesaria una fuerte relocalización del gasto público, enfocándolos y reduciendo temporalmente los salarios del sector público, son las propuestas de algunos sectores de la economía.

Colombia enfrentó una crisis sin precedentes, para paliar los efectos de dichas crisis las políticas fiscales en términos tributario que adoptó en concreto el presidente Duque y su gobierno se resumen a continuación:

En el caso de las personas jurídicas, el pago de la primera cuota del impuesto de renta se llevó a cabo entre el 21 de abril y el 19 de mayo; es importante aclarar que en este caso no hubo ninguna disminución a la tasa sino simplemente una postergación a los plazos de vencimiento, la segunda cuota se postergó entre el 1 de junio y el 1 de julio. La declaración pudo hacerse en el plazo de la segunda cuota.

Alzate (2020) afirma que “En lo que tiene que ver con declaración de renta de grandes contribuyentes, se establecieron nuevos plazos para presentar las declaraciones y las cuotas que se deben de pagar”

Se exoneró del pago del impuesto de 4×1000 a los retiros bancarios que realizaran entidades sin ánimo de lucro destinados a beneficiar a la población más vulnerable.

Se ampliaron los plazos para presentar a la Dian el reporte de información exógena tributaria. Para los grandes contribuyentes desde el 15 de mayo al 29 de mayo; y para las personas naturales, desde el 1 de junio al 1 de julio.



En cuanto al IVA, se amplió el plazos de pago de este impuesto para las empresas del transporte aéreo, sector hotelero, actividades teatrales, musicales y espectáculos en vivo. tuvieron más tiempo para declarar sobre las ventas del bimestre marzo – abril y del cuatrimestre enero – abril, aunque en ningún momento hubo una exoneración.

Una medida similar se estableció para actividades relacionadas con restaurantes, cafeterías, expendio de bebidas, agencias de viajes y operadores turísticos.

También se puso en marcha el programa de devolución del IVA a las poblaciones más vulnerables. El Decreto 438 creó exención transitoria del impuesto IVA a la importación y venta de insumos y equipos hospitalarios; el 535 creó un procedimiento abreviado para la devolución de saldos a favor del IVA en un tiempo máximo de 15 días; y el 540 fijó una exención del IVA a servicios de voz e internet móviles que no costaran más de \$71.200.

Además de modificaciones en impuestos, también se establecieron medidas y beneficios en materia de plazos y pagos para los servicios públicos (Decreto 580). Y la posibilidad de disminuir temporalmente la cotización al Sistema General de Pensiones (Decreto 558).

Para muchos especialistas estas medidas fueron totalmente insuficientes, pues aparte de los tres días sin IVA promovidos por el gobierno, en los cuales tan solo algunos productos de lujo se vieron beneficiados, nunca se generó un alivio impactante a los más necesitados y medidas drásticas conducentes a la generación de empleo por parte de las empresas, al momento de redactor el presente trabajo se encuentra el gobierno con las autoridades pertinentes en un tema tan delicado como es el salario mínimo para el año 2021 y muy seguramente, como afirman los pronosticadores y concedores de las políticas públicas, una nueva reforma tributaria que equilibre el gran desfase que originó la pandemia.

## RIESGOS EN EL PROCESO DE LIQUIDACIÓN, PRESENTACIÓN Y PAGO POR LOS CAMBIOS EN LOS IMPUESTOS PRODUCTO DEL COVID

De alguna forma, el 2020 sea el año en que el mundo pasó a la siguiente normalidad, Carlos Marx adjudicaba dichos cambios a la dialéctica materialista, término utilizado para



Esta obra está bajo una [licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 4.0 Internacional](https://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/4.0/).

pretender explicar que algo permitía el paso de un sistema de producción a otro, pero que dicho motivo parecía no ser muy claro, otros autores lo atribuyeron a las relaciones sociales cambiantes, pero el 2020 sí que tiene explicación y nombre propio. A medida que los ejecutivos evalúan los riesgos asumidos, dado lo que acaba de suceder y lo que está por venir, no se equivocarán mucho al considerar las mayores tendencias y los mayores riesgos que los países tendrán que experimentar en los negocios y la sociedad en general.

Un gran riesgo de compras compulsivas "compras de venganza", ya que muchos consumidores abren sus billeteras por bienes y servicios que no han adquirido recientemente. Otro riesgo a considerar, ninguno tradicionalmente asociado con las recesiones, incluyen un crecimiento sorprendente en el número de nuevos negocios, un aumento increíble en la productividad, cambios permanentes en el comportamiento del consumidor y las nuevas tecnologías, que pronto puede crear diferentes mecanismos de producción y consume. Una cosa es segura: 2022 no se parecerá en nada a 2019.

El riesgo de recaudo ya no parece tan grave, los alivios financieros parecen haber causado efecto, los niveles de optimismo han mejorado desde que comenzó la pandemia de COVID-19. Sin embargo, el riesgo más latente se presenta en la generación de un empleo bien. De cara al futuro, las expectativas de los empresarios para sus negocios son cada vez más positivas.

El gran debate en cuanto al riesgo de recaudo reside en el dilema que se le presenta al gobierno, por un lado, cómo mantener el nivel de recaudo sin afectar el empleo, cómo mantener las ayudas sin el nivel de recaudo, como sostener a los menos favorecidos sin las ayudas necesarias.

El dilema al que se enfrenta el gobierno es el mismo de las empresas y familias, en el caso de las primeras existe una disyuntiva entre saneamiento tributario y mantenimiento de los niveles de producción, en casos como el impuesto a la renta no existen mayores riesgos, ya que estos son progresivos, es decir se paga si la empresa obtiene beneficios y como porcentaje de los mismos, pero en caso de impuestos regresivos como el predial en sus terrenos la situación es diferente.



Igualmente ocurre con las familias quienes son los consumidores finales de bienes y servicios, existen ciertos impuestos como el IVA que depende del nivel de consumo, pero no en las tasas a los servicios públicos.

Se prevé que, en Colombia, los próximos meses podrían ser los peores en la historia económica del país y en ese sentido, la previsión del recaudo tributario de 158 billones a cierre de 2020, caerían en un 10% debido a la pandemia.

Un 10% menos de recaudo significa menos calidad en educación, menos seguridad, más desempleo; es decir, hay fenómenos de tipo bola de nieve que se van generando como resultado de menos inversión, factores como la inseguridad, la delincuencia son productos directos de la falta de oportunidades, de las necesidades básicas insatisfechas que genera tener menos inversión del gobierno.

En este contexto, un funcionario del Gobierno de Iván Duque apuntó que la contracción de la economía durante el 2020 podría ser menor al 1,6%. Además, planteó la posibilidad de tramitar una reforma tributaria frente a la urgencia de recursos para enfrentar la pandemia.

Sin embargo, el riesgo más preocupante para el gobierno nacional ya no es solo la cuestión de los niveles de evasión, que se presentaban como parte de la cultura colombiana, sino que ahora la realidad más cruda radica en que definitivamente ya no es solo una intención de no tributar sino el hecho de que definitivamente algunas empresas y familias no tienen con qué hacerlo.

A continuación, se tratará algunos recaudos en específico y las cifras que se manejan en fuentes oficiales como la DIAN, primero que todo, la retención en la Fuente, hasta agosto del 2020 representó el 47.5% del recaudo, generando valores nominales por \$3,97 billones alcanzando un nivel de meta del 107% y, en segundo lugar, los impuestos de aduanas permitieron un recaudo de \$1,82 billones de pesos.

En el caso de los títulos de devolución de impuestos, para agosto representó \$1,71 billones, cuando en el mismo mes, pero en 2019 fue de \$0,66 billones, creciendo 260%.



Entre enero y agosto del 2020, el recaudo de impuestos administrados por la Dian fueron de \$97,12 billones, alcanzando un objetivo definido previamente como meta del 101%, es decir, \$1,56 billones más de lo que se presupuestaba.

El 72% del total del recaudo se enfocó en tres áreas: retención en la fuente, el IVA que aportó el 21.8% un recaudo de \$21,16 billones y los tributos de aduanas con una participación de 15.5%.

El impuesto de renta, logró un recaudo \$14,39 billones, indicando un cumplimiento del 110.8%.

En agosto del 2020 se iniciaron los plazos para la presentación y pago de la declaración de renta correspondiente al año gravable 2019 para personas naturales, al 31 de agosto se habían presentado 1.385.426.

En agosto, la Dian recibió 8.149 solicitudes de facilidad de pago por valor de \$931.893 millones, de las cuales se habían resuelto 3.755 solicitudes por la suma de \$553.405 millones. La corporación gestionó 16.411 medidas que permitieron que los contribuyentes que presentaban mora en el pago de sus obligaciones se pusieran al día, este recaudo representó \$1,39 billones.

#### Riesgos en el proceso de presentación y pago

El riesgo más preocupante para el gobierno nacional ya no es solo la cuestión de los niveles de evasión, que se presentaban como parte de la cultura colombiana, sino que ahora la realidad más cruda radica en que definitivamente ya no es solo una intención de no tributar sino el hecho de que definitivamente algunas empresas y familias no tienen con qué hacerlo.

En cuanto a la liquidación de impuestos para empresas, el riesgo lo asumieron en gran medida estas últimas, ya que por parte del gobierno el único alivio en materia tributaria se basó en modificar la fecha de presentación, sin que propusiese una disminución considerable en la tarifa de los mismos, este riesgo desde luego también afectó el recaudo, de tal manera que el déficit fiscal se incrementó considerablemente durante el año 2020.

Adicionalmente, el replantear fechas le permitió a ciertas empresas recomponer sus presupuestos solo parcialmente, ya que en todo caso la liquidación de impuestos se llevó a



cabo de manera normal. Bajo este panorama, las empresas tuvieron que optar por decidir entre gastos administrativos o cumplir con las obligaciones tributarias, siendo en la gran mayoría de los casos los empleados los más afectados. Para solventar parte de este riesgo el gobierno propuso una serie de alternativas acordadas con los bancos, tales como; periodos de gracia, un programa llamado “apoyo al empleo formal” con una serie de paquetes de ayudas en cuanto a créditos con mejores tasas y periodos mejor distribuidos e incluso, un decreto de emergencia que aportaba dos billones de pesos mensuales para financiar la nómina de pequeñas y medianas empresas que cumplieran un aserie de requisitos y que se hubieran visto afectada por la crisis.

## EFFECTOS EN LAS ORGANIZACIONES PRODUCTO DE LOS CAMBIOS TRIBUTARIOS POR EL COVID A TRAVÉS DE UN ESTUDIO DE CASO.

La empresa de transportes X es una organización sindical que opera desde el año 1999, se fundó bajo el régimen de sociedad limitada y mantiene dicha figura al presente, su actividad comercial consiste en transporte de pasajeros con rutas y horarios definidos, a través de los años la empresa X ha aumentado el número de flotas, permitiéndole cubrir más áreas y ampliando su oferta de horarios. A inicios del año 2020 la empresa cubría 16 rutas, todas ellas con epicentro entre Ibagué y Bogotá, alternando servicios secundarios a municipios circunvecinos en Cundinamarca y Tolima. La flota de vehículos lo constituye 32 buses para capacidad de 42 pasajeros, de ellos 8 son propios y el resto entregados en concesión, pero administrados por sus propietarios, 10 busetas con capacidad para 32 pasajeros, todos en concesión y finalmente 5 microbuses adquiridos por la empresa.

Al iniciar el año 2020 la empresa contaba con 25 trabajadores quienes laboraban con contrato de trabajo a término indefinido, la mayoría conductores y personal de oficina y taquilla, el resto de empleos necesarios para el funcionamiento de la compañía se presenta mediante dos modalidades, contrato por prestación de servicios en automotores en concesión y por obra o labor a través de outsourcing. Es decir que la empresa genera en temporada baja alrededor de 60 empleos directos y un poco más de 15 indirectos, para temporada alta la cifra alcanza en ocasiones un 30% más de personal.

Para enero del 2020 las cifras financieras de la empresa alcanzaban márgenes de utilidades operativas de entre un 2,5% y 2,9% teniendo al día sus pasivos a corto plazo, pago



Esta obra está bajo una [licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 4.0 Internacional](https://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/4.0/).

de nóminas, seguridad social, efectos parafiscales y declaraciones tributarias. Con la llegada del COVID-19 y sus operaciones completamente detenidas el panorama empezó a cambiar.

Para mayo del año 2020, sus pasivos estaban totalmente cubiertos, sin embargo, el panorama era desolador, pues aunque no estaba generando ingresos, tampoco estaba requiriendo de capital de trabajo, la situación empezó a cambiar con la llegada de la fecha de pago del impuesto de rodamiento, debido a que el 70% de sus vehículos se encuentran registrados en Bogotá, para junio del año en cuestión se contaba solo con el 30% del presupuesto para dicha obligación, con el tiempo corriendo en su contra y sin generar ingresos la empresa se vio obligada a obtener ingresos no operacionales para cubrir obligaciones tributarias, vendiendo dos de sus vehículos logró ponerse al día en materia de impuestos. El desprenderse de esos dos vehículos le representaba a la empresa de entrada 6 empleos menos, sumados a los propios que originó la crisis en materia aboral.

En diciembre del 2020 la empresa se encontraba operando con un 40% de su capacidad, debido a las restricciones tuvo que pausar muchos de sus puestos de trabajo, alargando turnos e incrementando salarios en menor proporción al tiempo laborado, suprimiendo primas vacacionales y reduciendo considerablemente las rutas.

La ausencia de planeación tributaria en la empresa convirtió en un problema que, a simple vista pasó desapercibido, sin embargo, sus consecuencias le ocasionaron pérdidas millonarias, despidos masivos y un panorama que aún no se esclarece, debido a que no existe una política definitiva para las empresas de transportes.

Al no existir una estrategia de anticipación administrativa empresarial se desaprovecharon los resultados de ahorro frente a la carga tributaria generando malos flujos de efectivo post-pandemia incluso incumplimiento en las obligaciones fiscales como sociedad. Los hallazgos fueron evidentes, la compañía no contaba con un presupuesto anual, adicionalmente la declaración de renta para el 2021 presenta serias dificultades, inconsistencias y dudas en cuanto a sus deducciones y manejos.

Los cambios tributarios que emitió el gobierno tras una serie de decretos establecían; modificar la fecha de presentación de la declaración de renta para personas jurídicas y grandes contribuyentes, además de la garantía de pagar el impuesto total en la segunda cuota,





exoneración del 4x1000 para los retiros bancarios destinados a beneficiar la población menos favorecida, ampliación del pago del impuesto del IVA para empresas de transporte aéreo, hoteles, entre otras. El decreto 558 ofreció la posibilidad de disminuir temporalmente la cotización del sistema general de pensiones.

## CONCLUSIONES

La crisis económica ocasionada por la pandemia del COVID no tiene precedentes en la historia del país, son muchos los interrogantes que aun subyacen en la mente de empresarios, familias y gobierno. Al momento de redactar este documento el país aun no se proyecta a políticas serias de recuperación, ni tan siquiera el virus ha sido controlado, aun se proponen confinamientos, si bien no al nivel de los llevados a cabo durante los meses de abril – agosto del 2020, sí que generan incertidumbre especialmente en sectores a los que aun no se les ha dado vía libre para el retorno a la normalidad de sus negocios.

Los cambios propuestos por el gobierno en materia tributaria siguen siendo insuficientes, se estima que las pérdidas para los tres sectores de una economía son incalculables, para la familias el desempleo y la falta de ingresos fueron sus mayores tragedias; para la empresas los cierres ocasionados por la cuarentena, y la no claridad de parte del gobierno en materia de pago de arriendos e impuestos les dejó con serios cuestionamientos en cuanto a la recuperación económica, para el gobierno el recaudo fue el principal sacrificado, las cifras dejan ver una gestión inconclusa.

Para un sector, la crisis del COVID actuó como un acelerador de la transformación, obligando a las empresas a reorientar sus operaciones para hacer frente a futuras crisis producto de rebrotes trabajando en interrupciones del suministro. Para algunas empresas, esto significó adoptar nuevas medidas en casi todos los eslabones de su cadena productiva, hacer un mayor uso de las tecnologías, utilizar la banca online, pasar de un modelo Business to Business a un modelo directo al consumidor o utilizar el streaming virtual para reemplazar reuniones, conferencias y eventos.



A medida que las empresas y los particulares se enfrentan a las nuevas medidas, están surgiendo formas más productivas de hacer el mismo trabajo y se hace evidente que las herramientas digitales están abriendo la puerta a una amplia gama de usos. El recurso necesario para el teletrabajo durante la crisis ha demostrado que tiene ventajas y beneficios, pero también retos y limitaciones.

Para algunos analistas la cantidad de decretos que emitió el gobierno sirvieron para ofrecer un salvavidas temporal a las empresas, la mayoría de ellos benefició a las familias, sin embargo, es importante recalcar que en materia tributaria las empresas son los mayores contribuyentes a las finanzas del estado, esto ocasiona que el gobierno opte por un balance con el fin de poder remediar la crisis en la población más vulnerable.

Seguramente el decreto más debatido fue el 963 de julio 7 del 2020 que reglamentó la devolución del IVA a los contribuyentes como medida pronta para solventar parte del déficit presentado en familias de escasos recursos cuyos bolsillos se vieron seriamente afectados.

También se trata de sacar las conclusiones correctas de esta experiencia en términos de relaciones laborales, recaudos tributarios y seguridad social. Habida cuenta del rápido desarrollo de las teleactividades que debieron implementarse de un día para otro sin previa capacitación o adaptación, como las consultas, las clases escolares, la teleformación, y su éxito durante la crisis, sería deseable una política clara de parte del gobierno en materia tributaria que promueva la reducción de costos y la generación de mejores puestos de trabajo.

Por último, a fin de prepararse mejor para la recuperación económica del país, la inversión en investigación pública y privada es esencial.



## REFERENCIAS

- Angeriz, a. Y. (2009). The consensus view on interest rates and fiscal policy: reality or innocent fraud? . Journal of post keynesian economics.
- Anthony, r. R. (1999). Principios contables. Tercera edición. Editorial ateneo, buenos aires –argentina. .
- Fino Guillermo y Vasco, Rubén. Elementos básicos de la tributación en Colombia. 1992  
Colombia, cijuf
- Avelino sánchez, e. (2004). Código tributario comentado. Segunda edición. . Editorial universo, lima – perú. .
- Bougrine, h. (2000). Fiscal policy and the current crisis: are budget deficits a cause, a consequence or a remedy? In h. Bougrine (ed.), the economics of public spending: debts, deficits and economic perfor mance. Cheltenham: edward elgar publishing ltd.
- Cortázar, j. (2000). “estrategias educativa para el desarrollo de una «cultura tributaria» en américa latina. Experiencias y líneas de acción”. Revista del clad reforma y democracia.
- González, j. (1996). “la política fiscal y los efectos redistributivos de los subsidios y de los impuestos en colombia”,. En: cuadernos de economía.
- Restrepo, j. (2012). Hacienda pública. 9 edición, . Bogotá dc.: universidad externado de colombia.
- Sanabria ortiz, r. (2003). Derecho tributario e ilícitos. Cuarta edición. Lima - Perú.: editorial horizonte.
- Tancara q, c. (1993). La investigación documental. Obtenido de [http://www.scielo.org.bo/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=s0040-29151993000100008&lng=es&tlng=es](http://www.scielo.org.bo/scielo.php?script=sci_arttext&pid=s0040-29151993000100008&lng=es&tlng=es).
- Decreto 624 de 1989. Por el cual se establece las normas que regulan el estatuto tributario en Colombia, 1989 (Colombia)
- Constitución Política de Colombia, 7 de julio de 1991 (Colombi

