



Recibido: 17/11/2017 Aceptado: 14/12/2017 Publicado: 30/01/2018

# Posibles impactos en el sistema tributario de Colombia en su intención de ser miembro de la OCDE<sup>1</sup>

## Possible impacts on the Colombian tax system in its intention to be a member of the OCDE

Marta Yesenia Montoya Presiga\*

Paula Andrea Girón Uribe\*\*

Ferley Augusto Hernández Ramírez\*\*\*

Universidad de Antioquia, Colombia

**Forma de citar este artículo en APA:** Montoya-Presagia, M., Y., Giron-Urbe, P. A. y Hernández-Ramírez, F., A. (enero-junio, 2018). Posibles impactos en el sistema tributario de Colombia en su intención de ser miembro de la OCDE. *Revista Science of Human Action*, 3(1), 122-151.

<sup>1</sup> Artículo de reflexión de Especialistas en Gestión Tributaria de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Antioquia, Medellín-Colombia.

\* Especialista en Gestión Tributaria, de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Antioquia. Correo electrónico: mabril21@gmail.com

\*\* Especialista Gestión Tributaria, de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Antioquia. Correo electrónico: paula10081@hotmail.com

\*\*\* Especialista en Gestión Tributaria, de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Antioquia. Correo electrónico: ferley.hernandez@hotmail.com

## Resumen

Se desarrollan las implicaciones que en materia tributaria tiene para Colombia la intención de ser miembro de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) mediante una exploración bibliográfica de las modificaciones realizadas en la legislación colombiana de cara a la recomendaciones de la OCDE y del enfoque que se dará a la tributación en Colombia a partir de ello. Los cambios sustanciales se dirigen a la suscripción de CDI de acuerdo al modelo OCDE, de convenios de intercambio de información con otros países, las acciones BEPS y el régimen de precios de transferencia, además de las recomendaciones de la Comisión de Expertos para la Equidad y la Competitividad Tributaria para alcanzar una estructura tributaria justa y equitativa.

## Palabras clave

OCDE; Convenios doble imposición; Intercambio de información tributaria; Establecimiento permanente; Beps.

## Abstract

Colombia's desire to be a member of the Organization for Economic Co-operation and Development (OECD) has been carried out, and it has several implications in the tax matter process. For this purpose, a biographic research on the changes made in Colombia's legislation was implemented by facing the recommendations of the OECD and the approach that will be given to the taxation in Colombia based on those variations. The substantial changes are addressed to the subscription of CDI according to the OECD's model; the agreement for the exchange of information with other countries; BEPS' actions; the transfer pricing regime; in addition to the recommendations of the committee of experts for equity and tax competitiveness to achieve a fair and equitable tax structure.

## Keywords:

OECD; Double taxation agreements; Tax information exchange; Permanent establishment; BEPS.

# Introducción

La inclusión de Colombia al club de países que tienen mejores prácticas económicas en el mundo hace parte de los objetivos que tiene el gobierno; es por eso que en los últimos años, el Estado se ha ido preparando para afrontarlo, creando leyes y normas basadas en las recomendaciones y sugerencias que hace la OCDE, e introduciendo las reformas necesarias para estar a la altura de dichas naciones.

El ingreso del país en la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico es un tema que debe causar gran interés a todos los ciudadanos, pero de manera especial a los profesionales en áreas económicas, financieras y fiscales, en la medida que las políticas públicas se encaminan a satisfacer los requerimientos de dicha organización y en ese sentido se orientará la política fiscal colombiana, en especial el tema de los impuestos; es por esto que se eligió este tema, que siendo novedoso reviste actualmente y a futuro gran importancia.

El alcance de la presente investigación es proporcionar una herramienta de consulta que derive en el debate profesional argumentativo, y que además ayude a los profesionales a reflexionar sobre las consecuencias que el ingreso de Colombia a la OCDE traerá en el área de impuestos, además de prepararse para los posibles cambios en la estructura tributaria colombiana a la luz de las directrices propuestas por esta organización.

El trabajo estará dirigido a analizar, a partir del sistema tributario de Colombia antes del año 2011, y en el momento de iniciar el proceso de adhesión a dicha organización, las condiciones establecidas por la OCDE en materia de impuestos en Colombia para pertenecer a dicho organismo internacional, estableciendo así qué se ha hecho y qué debe hacer el país a la luz de este objetivo, para finalmente concluir si los cambios realizados y los pretendidos en materia tributaria resultarían significativamente positivos en el logro del objetivo de tener un sistema tributario justo y equitativo que, a su vez, satisfaga las necesidades de gasto público.

Si bien a la fecha de escritura del presente artículo Colombia no es miembro de la OCDE, lo que se busca con el presente trabajo es analizar la incidencia que en materia tributaria ha tenido el proceso de adhesión, pretendiendo, además, establecer los desafíos y posibles problemas que implica para nuestro país ser miembro de esta organización, bajo un contexto económico, político y social absolutamente diferente al de los demás países de la misma y en la búsqueda de un sistema tributario que logre satisfacer los requerimientos sociales y la suscripción y adopción de los Acuerdos para la Paz.

Se hará un análisis documental basado en los documentos publicados por la OCDE, la normatividad en materia tributaria, publicaciones del Gobierno Nacional, acuerdos y tratados internacionales suscritos por Colombia, jurisprudencia de la Corte Constitucional, documentos de doctrinantes y expertos en materia tributaria en Colombia.

Durante el desarrollo del trabajo se abarcaran los siguientes temas:

- ▶ Antecedentes Colombia/OCDE
- ▶ Recomendaciones Propuestas por la OCDE en materia Tributaria. Hoja de ruta.
- ▶ Avances de Colombia en el proceso de adhesión a la OCDE en materia tributaria.
- ▶ Progresividad de los tratados de intercambio de información firmados por Colombia.
- ▶ Análisis de la Ley 1607 de 2012, Ley 1739 de 2014 y el informe final de la Comisión de Expertos Tributarios (enero 19 de 2016).
- ▶ Análisis Constitucionalidad Adhesión de Colombia a la OCDE (Sentencia C-417, Jun. 6/12), M. P. Gabriel Eduardo Mendoza.
- ▶ Informe final 2015 de la Comisión de Expertos para la Equidad y la Competitividad Tributaria.

## Antecedentes Colombia/OCDE

La Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) es un organismo internacional creado en 1961 cuyo objetivo es promover políticas que mejoren el bienestar económico y social de las personas alrededor del mundo. Actualmente la OCDE agrupa a 34 países miembros: Alemania, Australia, Austria, Bélgica, Canadá, Chile, Corea, Dinamarca, España, Estados Unidos, Eslovenia, Estonia, Finlandia, Francia, Grecia, Hungría, Irlanda, Islandia, Israel, Italia, Japón, Luxemburgo, México, Noruega, Nueva Zelanda, Países Bajos, Polonia, Portugal, Reino Unido, República Checa, Suecia, Suiza y Turquía.

El antecedente directo de la hoy llamada Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico es la Organización Europea de Cooperación Económica (OECE), que surgió en la posguerra en 1948 conformada por un conjunto de países que se encargaron de gestionar el Plan Marshall, así como facilitar el comercio, conceder créditos y fomentar la liberalización del capital. El Plan Marshall se dio por concluido en 1952 y la economía europea occidental se recuperó rápidamente de la guerra, lo que ocasionó el desmantelamiento de la OECE a finales de la década de los años 50; sin embargo, en 1961 resurgió la confrontación con el bloque soviético ante la construcción del Muro de Berlín y se creó la OCDE reconociendo que la Organización Europea

de Cooperación Económica había hecho grandes aportes para la recuperación y el desarrollo de Europa, pero que resultaba necesario ampliar la cooperación para lograr las relaciones pacíficas y armoniosas entre los pueblos (OCDE, 2015).

Los miembros creadores de la OCDE fueron Austria, Bélgica, Dinamarca, Francia, Grecia, Islandia, Italia, Irlanda, Luxemburgo, Países Bajos, Noruega, Suecia, Suiza, Turquía, Reino Unido y Alemania Occidental. Así, el origen de este organismo internacional es la Europa Occidental que buscaba una recuperación después de la Segunda Guerra Mundial y pretendía impedir que en el mundo se dieran circunstancias que llevaran a una nueva guerra, además de garantizar una armonía entre los diferentes pueblos, desde el ámbito político, social y económico; quienes participaron en esta iniciativa fueron países europeos que habían sido poderosos dentro del contexto mundial por contar con un poder económico superior al de otros países y, en esta medida, buscaban estabilizar las relaciones económicas en el mundo. En este propósito no estaban incluidos los llamados países subdesarrollados (como los latinoamericanos), ya que no representaban un aporte para la cooperación y reconstrucción de la economía europea.

## Recomendaciones propuestas por la OCDE en materia tributaria. Hoja de ruta

Las directrices fijadas por la OCDE se refieren a múltiples temas, sin embargo este trabajo pretende mostrar los impactos del proceso de adhesión de Colombia en la política fiscal, específicamente en materia de impuestos.

Dentro de la estructura de la OCDE se encuentran 14 direcciones y una de ellas corresponde al Comité de Asuntos Fiscales, encargado de ayudar a los responsables del diseño de las políticas públicas a concebir los sistemas fiscales actuales. Este Comité se encuentra respaldado por el Centro de Política y Administración Fiscal (CTPA) que trabaja en la promoción de normas fiscales internacionales. También ofrece un marco para debatir cuestiones de política y administración fiscal, así como una contribución importante al programa de cooperación de la OCDE con los países no miembros.

En este orden de ideas, las investigaciones y políticas de la OCDE resultan ser pioneras en los temas de fiscalidad y en la creación de modelos que permitan aumentar el recaudo de impuestos y fortalezcan la transparencia fiscal; sin embargo, ello no se logra de manera aislada, por el contrario, en atención al vertiginoso desarrollo de las relaciones de comercio internacional y a las elaboradas estructuras de planeación tributaria, se concluye que la fiscalización en materia de impuestos debe ser una tarea conjunta que implica la

cooperación y armonía de los diferentes países. No obstante, como todo organismo multilateral internacional, se requiere un proceso para que aquellos países que estén interesados en pertenecer a dicha organización, sean considerados países miembros.

Es así como el proceso de adhesión de Colombia a la OCDE es un camino complejo que implica que el país debe aceptar los objetivos de la Organización, así como todas las decisiones, resoluciones, normas, reglamentos y conclusiones adoptadas por dicho organismo en relación con su gestión y funcionamiento, las contribuciones financieras de los miembros, otras cuestiones financieras y presupuestarias, los aspectos procedimentales, las relaciones con los países no miembros y la clasificación de la información; de igual manera, Colombia debe adoptar todos los instrumentos jurídicos sustantivos de la OCDE.

En el Plan Nacional de Desarrollo 2010-2014 (Secretaría General del Senado, 2011), artículo 47, se indica en forma concreta la aspiración de Colombia de hacerse miembro de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, lo que genera de derecho y obligaciones para el país, por lo cual el gobierno dispone incluir los recursos en el presupuesto de las entidades técnicas responsables de interactuar ante dichos comités.

Como antecedentes del proceso de adhesión de Colombia a la OCDE podemos hacer alusión al discurso dado en París por el Presidente de Colombia, Juan Manuel Santos, en noviembre de 2014, donde manifiesta que desde el 2011 Colombia ha demostrado su intención de ingresar a la OCDE y desde entonces el objetivo es cumplir con los estándares mínimos para poder acceder a esta organización:

Hemos emitido hasta la fecha más de 20 leyes y decretos que tienen que ver directamente con recomendaciones que la OCDE nos hace para ir mejorando nuestras prácticas en esos y otros frentes, porque son 23 los comités que tenemos que, como dicen, [deben] pasar la prueba, y en todos estamos trabajando en forma muy constructiva (Presidencia de la República de Colombia, 2014).

Para ello el 29 de mayo de 2013, la OCDE fijó una hoja de ruta para la adhesión de Colombia a la Organización, que contiene los siguientes puntos:

- ▶ Eliminación de la doble imposición internacional sobre la renta y patrimonio a través de la implementación del Convenio Fiscal Modelo de la OCDE;
- ▶ Establecimiento del compromiso de proporcionar datos apropiados para las publicaciones estadísticas comparativas del Comité de Asuntos Fiscales y contribuir activamente al análisis de la política fiscal en términos de sus efectos sobre el desempeño económico y el bienestar;

- ▶ Eliminación de la doble imposición a través de asegurar la primacía del principio de plena competencia, tal como se establece en las Directrices de la OCDE aplicables en materia de precios de transferencia a empresas multinacionales y administraciones tributarias, para la determinación de los precios de transferencia entre empresas asociadas;
- ▶ Compromiso por combatir la erosión de la base impositiva, de acuerdo con el trabajo de la OCDE en este ámbito;
- ▶ Participación en el intercambio efectivo de información de acuerdo con las normas de la OCDE, como se refleja en la versión de 2012 del artículo 26 del Convenio Fiscal de la OCDE del modelo y de la *Convención sobre asistencia administrativa mutua en materia fiscal*, así como los estándares emergentes (por ejemplo, en el intercambio automático de información);
- ▶ Lucha contra las prácticas fiscales perjudiciales de acuerdo con la Recomendación del Consejo de la OCDE sobre integridad pública (1998), y los informes relacionados.

Es así como los compromisos adquiridos en el proceso de adhesión son ambiciosos, y no sólo en el tema fiscal, sino en otras políticas públicas respecto al gasto público, y con gran influencia en la gobernanza del país.

Una primera mirada de la incidencia de la adhesión a la OCDE en materia fiscal apunta a la armonización de la tributación en el contexto internacional y a la implementación de prácticas que contribuyan a una mayor transparencia, en atención a la cooperación en la lucha contra la evasión, al intercambio de información, reiterando, por supuesto, que dicho objetivo se logra, según lo estimado por la OCDE, a partir de la implementación de los modelos fijados por dicha organización.

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) es una de las entidades precursoras en la adhesión de Colombia a la OCDE, e incluso con anterioridad a la aprobación de la Hoja de ruta ha desarrollado actividades con el apoyo de dicha organización, para asistirse de los beneficios de una mayor transparencia y en cuestiones relacionadas con los precios de transferencia.

En este trabajo conjunto se establecieron las principales necesidades para el logro de estos objetivos, entre los cuales se encuentran: i) elaboración de reformas primarias y secundarias de la legislación, ii) tener una mejor información sobre las transacciones entre compañías a través de un rediseño de la programación de los precios de transferencia y iii) proporcionar al equipo de Fiscalización Internacional de la DIAN conocimientos técnicos en precios de transferencia a través de talleres de desarrollo de habilidades. Sobre la base de esas demandas, la DIAN y el Programa Fiscal y de Desarrollo diseñaron un programa de apoyo de tres años en el fortalecimiento de capacidades en precios de transferencia para el equipo de Fiscalización Internacional de la DIAN.

El sistema tributario colombiano es muy complejo y regresivo, pues contiene un sin número de exenciones y regímenes especiales, tornándose inequitativo e ineficaz en cuanto al recaudo, poco llamativo para la inversión y muy vulnerable en cuanto a la evasión se refiere. El régimen vigente genera un bajo nivel de recaudo frente a lo que verdaderamente se podría recaudar dadas las condiciones económicas del país, esto no contribuye a una mejor distribución del ingreso, pues es inequitativo horizontalmente, ya que aplica un tratamiento diferente a personas y empresas con condiciones similares; aunado a ello es complejo para los contribuyentes, a la vez que para la administración tributaria, su administración y control, y castiga de manera importante la inversión, el empleo, el crecimiento y la competitividad (Comisión de Expertos para la Equidad y la Competitividad Tributaria, 2015).

La OCDE realiza unas recomendaciones en materia tributaria en su publicación: Estudios Económicos de la OCDE Colombia (OCDE, 2015), cuyo objetivo es aumentar el recaudo y construir un sistema impositivo más eficiente y equitativo; estas son:

- ▶ Realizar una reforma tributaria integral: la idea de esta es promover la equidad, el crecimiento y conseguir un mayor recaudo.
- ▶ Fortalecer la administración tributaria y aumentar las sanciones para así obtener un mayor recaudo; convertir en delito la evasión tributaria para reducir al máximo este flagelo.
- ▶ Disminuir paulatinamente la tasa del impuesto de renta de las sociedades, retirando gradualmente el impuesto al patrimonio neto sobre las empresas y eliminando el IVA de la inversión.
- ▶ Incrementar la progresividad del impuesto de renta de las personas físicas, eliminando exenciones que son regresivas y gravando los dividendos.
- ▶ Implementar un impuesto al carbono para combatir las emisiones.
- ▶ Unificar el impuesto de renta para las sociedades y la sobretasa del CREE, y ampliar la base del impuesto de renta eliminando exenciones y regímenes especiales.
- ▶ Incluir las acciones societarias en la base del impuesto de renta de las personas físicas, pero reduciendo la tasa del impuesto.
- ▶ Incrementar el IVA al 19 % como tarifa promedio de los países miembros de la OCDE; a mediano plazo ampliar la base y eliminar las exenciones.
- ▶ Retirar el subsidio hipotecario del Plan de Impulso para la Productividad y el Empleo “PIPE”, así como las exenciones tributarias al ahorro inmobiliario.
- ▶ Ayudar a los gobiernos regionales a realizar los registros catastrales y proporcionarlos de manera gratuita, para que estos puedan mejorar sus ingresos por ese rubro.
- ▶ Ajustar las tasas de los impuestos sobre los combustibles, reflejando el impacto medioambiental del transporte.

Dentro de los avances de Colombia en dicho proceso, en enero de 2016 el Comité de Asuntos Fiscales (Presidencia de la República de Colombia, 2016) recibió la aprobación por parte de la OCDE, para lo cual se evaluó la política fiscal, en particular las medidas con que cuenta el país para el intercambio de información, la ratificación de la Convención sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal, también las medidas para el desarrollo de estadísticas fiscales, impuestos a las empresas multilaterales, precios de transferencia respecto de los cuales, en América Latina, Colombia se presenta como pionera, así como controlar la planeación fiscal agresiva y los delitos fiscales. Dicho comité concluyó que Colombia se encuentra en el camino correcto para alcanzar o mantener las mejores prácticas de la organización internacional.

Además de lo anterior, al mes de abril de 2016 la OCDE ha aprobado 15 de los 23 comités, quedando solamente 8 comités pendientes de llegar a la meta que se impuso el gobierno para adherirse al organismo internacional.

## Avances de Colombia en el proceso de adhesión a la OCDE en materia tributaria

Los aspectos a los cuales apunta la política del gobierno Colombiano en materia tributaria son:

### Evitar la doble imposición en concordancia con el modelo OCDE de CDI

La OCDE propende por una armonización en la tributación internacional que evite el pago de impuestos en diferentes jurisdicciones por un mismo hecho generador, para así incentivar la inversión extranjera y la liberalización de los mercados. El objetivo de Colombia ha sido suscribir CDI con diferentes países dentro del marco del modelo de la OCDE.

Los convenios para evitar la doble tributación (CDI) buscan impedir que un contribuyente que realice el hecho generador del impuesto en los países que hayan suscrito el convenio, esté sujeto al pago de éste en ambos; es decir, tienen como finalidad distribuir la potestad tributaria de los Estados contratantes y disminuir cargas tributarias; de igual manera el objetivo de estos acuerdos internacionales es prevenir la evasión y la elusión fiscal.

Los convenios de doble imposición hacen parte de la normatividad interna en la medida que Colombia reconoce constitucionalmente los principios de derecho internacional, entre ellos el Pacta Sun Servanda, que entiende que todo tratado en vigor obliga a las partes y debe ser cumplido por ellas de buena fe, por lo cual deben estudiarse dentro de los puntos a tenerse en cuenta como cambios tributarios motivados por la intención de Colombia de ser miembro de la OCDE.

Si bien la suscripción de CDI por parte de Colombia data de fechas anteriores a la intención oficial de adherirse al organismo internacional, a partir del año 2011 estos han incrementado sustancialmente y sus cláusulas se ajustan al modelo OCDE, tal como pasará a explicarse, resultando de esta manera evidente la influencia en la estructura tributaria colombiana.

Inicialmente los tratados de doble imposición eran simples y se referían a temas de navegación aérea y marítima y al tratamiento del impuesto sobre la renta en relación con dichas actividades económicas. El objeto de esos convenios es delimitar la potestad tributaria de los países firmantes, definiendo que si la empresa que realiza la actividad de navegación aérea o marítima tiene determinada nacionalidad, solo será gravada por las rentas generadas en su país de origen. Ver Anexo N° 1.

Sólo a partir del convenio firmado con España, el objetivo de evitar la doble imposición se extiende a las demás actividades, pero sigue refiriéndose únicamente al impuesto de renta y sobre el patrimonio. Ver anexo N°2.

En este orden de ideas, a partir del año 2011 aumentó el interés de Colombia por aprobar los convenios de doble imposición que había suscrito, e igualmente suscribió otros; pero en todo caso, analizando los convenios vigentes para evitar la doble imposición, es a partir de la intención de ser miembro de la OCDE que se avivó el interés del gobierno nacional en estos.

Dentro de los impactos relevantes puede mencionarse que el 01 de junio de 2011 Colombia hizo parte de la *Convención sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal*, hecha por los depositarios y aprobada por el Consejo de Europa y los países miembros de la OCDE. Este fue incorporado al ordenamiento interno mediante Ley Aprobatoria No. 1661, del 16 de julio de 2013, y Sentencia de Constitucionalidad C-032, del 29 de enero de 2014. Esta asistencia administrativa incluye intercambio de información, auditorías fiscales simultáneas y participación en auditorías en el extranjero; asistencia en el cobro, incluyendo el establecimiento de medidas cautelares; y la notificación o traslado de documentos.

Los convenios de doble imposición siguen tres modelos: Modelo OCDE, ONU y CAN. En Colombia los CDI se rigen principalmente por el modelo OCDE. Bajo este modelo se privilegia la facultad impositiva en la residencia de los países exportadores de capital y tecnología (Consejo de Estado, 2010).

El Modelo OCDE (OCDE, 2010) contempla el concepto de residencia y no de nacionalidad como lo hace el modelo de la ONU; como excepción a esta regla está la disposición sobre no discriminación e intercambio de información, que no están limitadas y por tanto tienen en cuenta a los nacionales. El modelo, además, tiene un manual de comentarios que si bien no serían vinculantes, al no ser aún Colombia miembro de dicho organismo internacional, la Corte Constitucional les ha dado dicho carácter cuando sean tomados como medios de interpretación complementarios y, por su parte, las autoridades administrativas tributarias los han tenido en cuenta en diferentes conceptos.

El Modelo de la Organización de las Naciones Unidas (ONU) publicado en 1980, a diferencia del Modelo OCDE, adopta el principio de gravar exclusivamente en la fuente de donde proviene el ingreso, salvo en ciertos casos que utilizan el criterio del domicilio, tales como las rentas provenientes de algunos servicios personales, las utilidades de empresas transportadoras y algunas ganancias de capital. Por ello se considera que este otorga mayores ventajas impositivas a los países en donde proviene la renta.

Y finalmente, el Modelo CAN (Comunidad Andina) contenido en la Decisión 578 de 2004, para introducir el “Convenio tipo para evitar la doble tributación entre los países miembros y otros ajenos a la comunidad”.

## **Precios de transferencia de empresas multilaterales**

Los precios de transferencias son otro punto fundamental para lograr que Colombia sea miembro de la OCDE; el modelo planteado por dicha organización propende por una lucha internacional contra la evasión en pro de la transparencia fiscal y el adecuado recaudo de los impuestos. En América Latina, Colombia ha sido abanderada en el tema, capacitando a los funcionarios de la administración pública en los hechos que configuran precios de transferencia.

Se está viviendo la era en la que el comercio se ha globalizado, en donde las organizaciones pueden celebrar negocios a nivel mundial sin tantas restricciones; las compañías multinacionales al intentar maximizar sus beneficios, en una lógica comercial, tratan de obtener sus utilidades en lugares donde la carga impositiva sea más baja. Es allí donde las administraciones tributarias entran a ejercer el control de aquellas operaciones entre vinculados donde no existe influencia de las fuerzas del mercado y con las que buscan reducir su tributación.

Los precios de transferencia son el método implementado para tratar de manera equitativa a las empresas que realizan negocios con vinculados económicos y a las demás empresas participes de los mercados; están basados en el principio de libre competencia y tienen como fin contrarrestar el manejo artificial de precios entre empresas vinculadas y evitar la doble imposición.

En Colombia el régimen de precios de transferencia está contemplado en el Estatuto Tributario, en el artículo 260-2, modificado por la ley 1607 de 2012, y se basa en el principio de plena competencia, que es aquel en el cual una operación entre vinculados cumple con las condiciones que se hubieren utilizado en operaciones comparables con o entre partes independientes.

Tener la normatividad del país alineada con las directrices establecidas por la ODCE en cuanto al régimen de precios de transferencia ayuda, y puede ayudar aún más, a tener una tributación transparente que favorezca la plena competencia entre las empresas tanto a nivel local como internacional.

### **Plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (PLAN BEPS)**

Actualmente pocos temas generan tanta atención y discusión en el ámbito internacional como el el plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado (artificial) de beneficios, entre distintas jurisdicciones, promovido por la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE).

En febrero del 2013, la OCDE publicó un reporte cuantitativo sobre la existencia y magnitud del fenómeno de erosión de la base gravable y el traslado de beneficios a jurisdicciones de baja imposición. En este reporte se establecieron tres objetivos: (i) identificar las acciones necesarias para atenuar la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios; (ii) establecer plazos para poner en marcha las acciones; (iii) e identificar los recursos necesarios y la metodología para implementar estas acciones. El plan contempla 15 acciones respecto de las cuales Colombia también ha realizado esfuerzos por implementarlas:

**Acción 1. Retos economía digital.** Dadas las nuevas formas de economía realizadas online, resulta necesaria la participación global en cuanto a la interacción entre los sistemas fiscales para controlar la planeación fiscal desarrollada por las multinacionales que operan en diferentes países.

**Acción 2. Neutralizar los efectos de los mecanismos híbridos.** Se requieren políticas que determinen la planeación tributaria abusiva y el acceso a convenios de doble imposición donde realmente no existe el derecho a ello.

**Acción 3: Reforzar las normas sobre transparencia fiscal internacional.** A nivel internacional se evidencia una excesiva deducción de gastos financieros, originado en gran parte en el traslado de beneficios por la realización de créditos entre entidades vinculadas y no residentes. Al respecto se encuentra que Colombia estableció reglas claras para la ejecución de reorganizaciones empresariales, por ejemplo respecto a los aportes realizados, a los cuales se les ha dado el carácter de enajenación.

Acción 4. Limitar la erosión de la base imponible vía deducción de intereses y otros pagos financieros. Pretende generar recomendaciones que frenen la utilización de créditos internacionales, generalmente con empresas vinculadas. Colombia, en la reforma del año 2012, reglamentó el proceso de fusión y escisión de las organizaciones, ya que representaban un foco importante de evasión tributaria.

Acción 5. Incrementar la eficiencia de las medidas para contrarrestar las prácticas fiscales perjudiciales, teniendo cuenta la transparencia y la sustantividad.

Acción 6. Impedir el abuso de los convenios para evitar la doble imposición (CDI). La falta de definiciones claras dentro del modelo de la OCDE ha facilitado el abuso de los mismos y la extensión de los beneficios, por lo cual esta organización pretende cerrar las brechas que se presentan en la interpretación del mismo.

Acción 7. Impedir la elusión artificiosa del estatuto del establecimiento permanente.

Acciones 8 a 10. Garantizar que los resultados en materia de precios de transferencia tengan correspondencia con la creación de valor. Incluye intangibles, riesgos y capital y otras operaciones de alto riesgo.

Acción 11. Establecer métodos para la recopilación y análisis de datos sobre erosión de la base imponible, traslado de beneficios y medidas para abordar esta cuestión.

Acción 12. Exigir a los contribuyentes que comuniquen sus mecanismos de planificación fiscal agresiva.

Acción 13. Nuevo análisis de la documentación sobre precios de transferencia. En la reforma del año 2012, Colombia estableció lineamientos para la realización de transacciones con el exterior y modificó el régimen de precios de transferencia (artículos 85 al 88 y 97 al 98).

Acción 14. Hacer más efectivos los mecanismos para la resolución de controversias (procedimientos amistosos).

Acción 15. Desarrollar un instrumento multilateral para la aplicación de las medidas desarrolladas.

## **Progresividad de los tratados de intercambio de información firmados por Colombia**

El intercambio de información tributaria es el envío de datos relevantes para efectos tributarios de la autoridad competente de un Estado a la autoridad competente de otro Estado, lo cual resulta de gran importancia ya que, como se indicó, la globalización de la economía ha acentuado la necesidad de que las autoridades tributarias reúnan y compartan información sobre las operaciones económicas transfronterizas.

La posibilidad de intercambiar información se encuentra establecida en el artículo 693-1 del ET, para lo cual se requiere la suscripción de un tratado internacional; dentro de algunos de los convenios de doble imposición se incluye un artículo que permite el intercambio de información tributaria, al igual que se han suscrito acuerdos de intercambio de información y se encuentra la tarea de suscribir estos con otras jurisdicciones.

Dentro de ese principio de transparencia internacional promulgado por la OCDE, Colombia ha suscrito tratados internacionales que permiten el intercambio de información tributaria con España, Chile, Canadá, México, Suiza, Corea, India, Portugal, República Checa y Francia; asimismo, en mayo de 2012 se suscribió a la Convención de Asistencia Mutua en Materia Tributaria, que fue aprobada por la Ley 1661 de 2013 y sujeta a control constitucional mediante sentencia C- 032 de 2014. Finalmente, Colombia suscribió acuerdos de intercambio de información con Estados Unidos (entró en vigor el 30 de abril de 2014, Ley 1666 de 2013 y Sentencia C- 225 de 2014) y con Barbados (suscrito en noviembre de 2014).

Colombia ha crecido sustancialmente en cuanto a los tratados de intercambio de información tributaria con otros países, siendo el tema de gran importancia para cualquier administración de impuestos de un país; el gobierno, por medio de su Ministerio de Hacienda, ha evolucionado a grandes pasos con el fin de fortalecer su lucha contra la evasión, disminuir el lavado de activos y, así mismo, lograr un mayor recaudo de impuestos. En el Anexo N°3 se pueden apreciar los convenios y/o tratados de intercambio de información vigentes.

### **Paraísos fiscales**

A través del artículo 28 de la ley 788 de 2002 se incluyó el artículo 260-6 en el Estatuto Tributario, mediante el cual se dicta la obligación para el Gobierno Nacional de emitir la lista de los territorios o jurisdicciones consideradas paraísos fiscales de acuerdo con los siguientes criterios:

- ▶ La falta de gravamen o tarifas inferiores con respecto a las de Colombia.
- ▶ Falta de intercambio de información o leyes que lo limiten.
- ▶ Falta de transparencia legal o administrativa.
- ▶ Falta de requisitos de presencia local sustantiva, de la ejecución de una actividad real y con sustancia económica.

También estableció que a las sociedades nacionales o extranjeras que realicen transacciones con las jurisdicciones que sean consideradas por la OCDE como paraísos fiscales, se les aplicará la normatividad de los precios de transferencia; además de no ser deducibles los pagos realizados a paraísos fiscales. Pero la Corte

Constitucional, por medio de la sentencia C-690 de 2013 (Corte Constitucional de Colombia, 2013), declaró ambas normas inexequibles argumentando que la OCDE no es una entidad competente dentro del territorio colombiano para determinar los efectos impositivos.

**A continuación los efectos más relevantes de las operaciones realizadas con una persona ubicada en un paraíso fiscal:**

- ▶ De acuerdo al artículo 408 del E.T. Los pagos a una persona ubicada en paraíso fiscal por renta de fuente colombiana tienen una retención del 33%.
- ▶ Artículo 124-2 del E.T. Los pagos no serán ser deducibles del impuesto de renta.
- ▶ Todas las transacciones entre un colombiano y una persona ubicada en paraíso fiscal deberán estar sometidas al régimen de precios de transferencia. Artículo 260-7 del E.T.
- ▶ Artículo 18-1 del E.T., numeral e. Establece la tarifa de retención en la fuente del 14% para inversionistas de portafolio del exterior, pero para los domiciliados en paraísos fiscales la tarifa será del 25%.
- ▶ Artículo 10 del E.T. Los colombianos que tengan su residencia en un paraíso fiscal tendrán residencia fiscal en Colombia y sus rentas de fuente mundial estarán sometidas al impuesto sobre la renta.

Luego, con la ley 1607 de 2012, en su artículo 117, se señala la obligación del gobierno nacional de reglamentar los paraísos fiscales (artículo 260-7 E.T).

Así, con el Decreto 2193 del 7 de octubre de 2013 se definió, por primera vez, la lista de paraísos fiscales en Colombia, se incluyeron 44 jurisdicciones, también se excluyeron 7 en forma provisional, y condicionadas a firmar acuerdo de intercambio de información dentro del año siguiente.

Se expidió la Resolución 8388 del 7 de octubre de 2014, dando cumplimiento al artículo 3 del Decreto 2193 de 2013, el cual consiste en la obligatoriedad de la DIAN de rendir información de los avances de las negociaciones de los tratados. Certificando con esta resolución las jurisdicciones con quienes se había suscrito un tratado de intercambio de información con Colombia, estos países son: Anguila, Isla de Man, Islas Caimán, Islas Vírgenes Británicas, Jersey, Andorra, Chipre, Bermuda, Guernesey y Liechtenstein.

Asimismo las jurisdicciones que no suscribieron ningún acuerdo de intercambio de información: Barbados, Emiratos Árabes Unidos, Estados de Kuwait, Estado de Qatar, República de Panamá. Con el Decreto 2965 de octubre 21 de 2014, Colombia excluyó como paraísos fiscales a Panamá, Barbados, Emiratos Árabes Unidos y Principado de Mónaco.

Sin embargo, después de Colombia insistir mucho en la suscripción de un acuerdo de intercambio de información financiera con Panamá, se logró finalmente en abril pasado; este tratado, para evitar la doble tributación, está dentro de los estándares de la OCDE y, según entrevista el pasado mes de abril con el ministro de Hacienda, Mauricio Cárdenas (Caracol Radio), el acuerdo se firmará el próximo 17 de junio durante el Foro Económico Mundial (FEM) de América Latina en la ciudad de Medellín, e incluirá, además, un convenio para evitar la doble tributación para las empresas que tengan vida real verificable en Panamá. A los fondos de pensiones no se les hará retención cuando la inversión sea de renta fija, y si se invierte en acciones será un porcentaje bajo. El intercambio de información a partir del suscrito el acuerdo se hará a petición y el organismo competente en Colombia para hacerlo será únicamente la DIAN. Pero a partir del año 2018 será de forma automática.

## **Análisis de la Ley 1607 de 2012 y de la Ley 1739 de 2014**

La Ley 1607 de 2012, en aras de buscar un mayor acercamiento a los lineamientos que tiene la OCDE en materia tributaria, realizó unos cambios sustanciales a las leyes colombianas logrando introducir al sistema impositivo del país las siguientes determinaciones:

### **Modificación de los términos de residencia fiscal en el país:**

- ▶ Permanecer continua o discontinuamente en el país por más de 183 días calendario, incluyendo días de entrada y salida, durante un período cualquiera de 365 días calendario.
- ▶ Encontrarse, por su relación con el servicio exterior del Estado colombiano, en relaciones diplomáticas y consulares.

Adicionalmente, para los nacionales fijó otros criterios como: tener el cónyuge o compañero permanente no separado o los hijos dependientes menores de edad residencia fiscal en el país; tener el 50 % o más sus ingresos de fuente nacional; tener el 50 % de sus activos o más en el país, o que dicho porcentaje de sus bienes sean administrados en el país; adicionalmente, tener residencia fiscal en una jurisdicción declarada por el gobierno nacional como paraíso fiscal. En este punto vale la pena resaltar, como previamente se indicó, que a la luz del modelo OCDE de los CDI, la residencia es el criterio determinante para establecer el lugar de gravación de las rentas y no en el Estado fuente, por lo cual esta reforma busca ajustarse más al criterio del organismo internacional.

## Implementación del concepto de establecimiento permanente

Este criterio es adoptado por la OCDE en los CDI, pero en Colombia no existía legislación alguna que consagrara dicho concepto.

- ▶ La nueva disposición (artículo 20-1 ET) establece que sin perjuicio de lo pactado en los convenios de doble tributación, se entiende por establecimiento permanente un lugar fijo de negocios ubicado en el país, a través del cual una empresa extranjera realiza toda o una parte de su actividad. En este concepto están contenidos la agencias, talleres, fábricas, oficinas, canteras, minas, pozos de petróleo y gas entre otros.
- ▶ El Decreto 3026 del 27 de diciembre de 2013 reglamenta el artículo 20-1 del Estatuto Tributario, y da condiciones para un lugar fijo de negocios a través de empresa extranjera.
- ▶ El concepto de establecimiento permanente surge como una excepción a la gravación de las rentas en el Estado de residencia, atribuyendo una competencia a favor del Estado de la fuente, a condición de que en su territorio se encuentre realmente instalado aquel y únicamente en la medida en que las utilidades de la empresa le sean imputables. En estos eventos será el Estado de la fuente quien reciba los tributos de las rentas de actividades que ejercen empresas extranjeras en su territorio pero de manera permanente no con un ánimo ocasional o transitorio.
- ▶ El artículo 186 de la Ley 1607 de 2012 estableció un término de seis (6) meses para que el gobierno nacional elaborará un estudio sobre la efectividad de los gravámenes existentes para la preservación y protección del ambiente.
- ▶ Se comenzó a hablar de impuestos verdes, solicitando además un estudio sobre la viabilidad de nuevos tributos por la emisión de efluentes líquidos y gases contaminantes y de efecto invernadero; aunque hasta el momento no hay reglamentación ni doctrina alguna del tema.
- ▶ Se aumentó la base en el impuesto de renta de personas físicas bajando ésta, también en aras de lograr un incremento en el recaudo de dicho impuesto.
- ▶ Se bajan los aportes parafiscales, la tarifa de salud y de renta para tratar de disminuir igualmente la tasa impositiva de las empresas y favorecer la inversión.
- ▶ Normas antiabuso. En la norma tributaria no existía un cláusula general antiabuso, como un mecanismo para que la autoridad tributaria tenga realmente posibilidades de combatir las prácticas abusivas, especialmente aquellas que son más sofisticadas por tratarse de operaciones que en apariencia son válidas pero que tienen como propósito de negocio la reducción de impuestos.
- ▶ Esta cláusula existe en la mayoría de países miembros de la OCDE y permite igualmente que se logre ejercer un mayor control en las operaciones internacionales garantizando la transparencia y el recaudo efectivo.

Es así como el artículo 122 de la ley 1607 de 2012 adicionó el artículo 869 ET, y dispuso que constituiría abuso o conducta abusiva en materia tributaria, el uso o la implementación, a través de una operación o serie de operaciones, tendiente a alterar, desfigurar o modificar artificialmente los efectos tributarios que de otra manera se generarían en cabeza de uno o más contribuyentes o responsables de tributos o de sus vinculados, socios o accionistas o beneficiarios reales o en la eliminación, reducción o diferimiento del tributo, el incremento del saldo a favor o pérdidas fiscales y la extensión de beneficios o exenciones tributarias.

Como continuidad al objetivo del gobierno colombiano de pertenecer a la OCDE, modificó el Estatuto Tributario y la Ley 1607 de 2012 mediante la Ley 1739 de 2014, haciendo algunos cambios representativos en los tributos, de la misma forma que adicionando otros.

### **Como medidas antievasión**

- ▶ Incrementó la tarifa de la sanción por inexactitud al 200 % por activos omitidos y pasivos inexistentes a partir del año 2018.
- ▶ Se estableció la declaración anual de activos en el exterior, que consiste en declarar de manera informativa los activos poseídos en el exterior.

### **Con el fin de incentivar la tributación e incrementar el recaudo de impuestos**

- ▶ Estableció la deducción de las otras rentas exentas (Art. 207-2 E.T.) de la base gravable del impuesto sobre la renta para la equidad CREE.
- ▶ Esta ley también estableció que las rentas brutas especiales y la renta por recuperación de deducciones, serían aplicables para determinar la base gravable del impuesto sobre la renta para la equidad CREE, al igual que los descuentos tributarios.
- ▶ Modificó la tarifa para las rentas obtenidas por sociedades del extranjero que no tengan establecimiento permanente o sucursal en el país.
- ▶ Disminuyó la tarifa del gravamen a los movimientos financieros, la cual, según esta ley, se reducirá gradualmente a partir del año 2019 hasta llegar al 1xmil.
- ▶ Los depósitos a la vista de las entidades vigiladas por la Superintendencia Financiera estarán sujetas a gravamen de los movimientos financieros, a menos que se cree una cuenta de ahorros o corriente para el manejo único de estos recursos.

- ▶ Nuevamente la ley 1739 de 2014 modificó la residencia fiscal definiendo que no lo serán los nacionales residentes que cumplan con los requisitos del numeral 3 del artículo 10 E.T., y, adicional a eso, cumplir con una de las siguientes condiciones: que sus ingresos anuales provengan en un 50 % de la jurisdicción en donde tenga su domicilio, o que el 50 % o más de sus activos se encuentren localizados en el extranjero.
- ▶ Adicionó, además, al artículo 207-2 ET, otras rentas exentas relacionadas con ingresos financieros de entidades gubernamentales de países con los cuales se tenga suscrito un acuerdo de cooperación en este tema específico.
- ▶ El artículo 16 de la Ley 1739 de 2014 estableció el procedimiento para que las entidades y sociedades nacionales contribuyentes del CREE y su sobretasa, y que perciban ingresos de fuente extranjera sometida a impuesto de renta en el país de origen, puedan descontar el impuesto de renta pagado en dicho país del monto del impuesto de renta para la equidad CREE y su sobretasa. Se creó la Comisión de Estudio del Sistema Tributario Colombiano, teniendo como objetivo estudiar el impuesto de renta aplicable a las entidades sin ánimo de lucro, beneficios tributarios, y régimen aplicable a los impuestos. Este punto es de gran importancia ya que se evidencia el desarrollo en materia tributaria de acuerdo a los lineamientos de la OCDE.
- ▶ El artículo 84 de la Ley 1607 de 2012 incluyó el concepto de sede efectiva de administración, la cual hace referencia al lugar en donde materialmente se toman las decisiones comerciales necesarias para llevar a cabo las actividades y/o operaciones económicas de una organización. Con el artículo 31 de la Ley 1739 de 2014 estableció las excepciones frente a este concepto para las sociedades del exterior que hayan emitido bonos o acciones de cualquier tipo en la Bolsa de Valores de Colombia o en una bolsa de reconocimiento internacional.
- ▶ También se exceptúan las entidades del exterior cuyos ingresos provenientes de su jurisdicción sean iguales o superiores al 80 % de sus ingresos totales.
- ▶ Asimismo los ingresos obtenidos directamente o a través de filiales por concepto de dividendos o participaciones, cuando estos ingresos tengan su procedencia en sociedades o entidades con una participación igual o inferior al 25% de forma directa o a través de subordinadas.

## Informe final 2015, Comisión de Expertos para la Equidad y la Competitividad Tributaria

Para este año 2016 se espera que finalmente se presente el proyecto de ley que dará lugar a la plurimencionada reforma tributaria estructural, la cual podría estar basada en las recomendaciones realizadas por dicha Comisión que, como pasará a explicarse, van en consonancia con las directrices de la OCDE en el aspecto fiscal.

Respecto a los impuestos directos la Comisión indica que representan un bajo porcentaje del PIB en comparación con otros países, además de que no cumplen con los principios básicos de equidad horizontal y progresividad vertical, aunado a la multiplicidad de regímenes y privilegios tributarios. De otra parte, concluye que estos tributos castigan el crecimiento económico en la medida en que gravan en exceso la inversión y el empleo y crean distorsiones importantes para el funcionamiento de los mercados. Precizando que la composición del impuesto entre personas jurídicas y naturales es altamente desbalanceada.

Esta última conclusión se encuentra en dirección paralela con los postulados de la OCDE, donde la carga tributaria se concentra en las personas naturales y no en las personas jurídicas, al considerar que ello desincentiva la inversión; asimismo, la OCDE plantea gravar los dividendos que están exentos en la actualidad para las personas físicas.

Por todo ello, la Comisión de Expertos propone ampliar la base incluyendo más personas físicas en el sistema, y gravar los dividendos incorporándolos como ingresos gravables en la renta ordinaria. De otra parte, frente a las personas jurídicas, propone eliminar el impuesto de renta para la equidad CREE y a cambio del actual sistema de renta crear un impuesto sobre las utilidades empresariales basado en las utilidades contables con una tarifa entre el 30 % y 35 %.

Respecto al IVA, la Comisión cuestiona que no se permita el descuento pleno sobre el IVA pagado en la adquisición de bienes de capital, por lo que se grava la inversión y no contribuye a la eficiencia económica y a la competitividad. Asimismo indica que la lista de bienes excluidos y exentos de IVA en Colombia es más amplia que en los estándares internacionales.

La Comisión recomienda ampliar la definición del hecho generador de IVA a las transacciones de intangibles y a las comisiones y gastos que cobra el sector financiero y aumentar la tarifa general del IVA al 19 %. El incremento de tarifa se extiende al impuesto al consumo respecto del cual se recomienda incrementar 3 puntos.

Al igual que los diferentes diagnósticos realizados hasta el momento, la Comisión entiende que el GMF tiene efectos negativos sobre la intermediación financiera. Sin embargo, es un impuesto de fácil recaudo que genera recursos importantes al fisco y cualquier otro tributo que sustituyera su recaudo actual también tendría

efectos nocivos sobre la actividad económica. Con el fin de aliviar parcialmente los efectos distorsionantes del impuesto, se sugiere al gobierno aumentar la deducibilidad al 100 % en el impuesto de renta para las empresas en el momento en que las finanzas públicas lo permitan.

Los impuestos a los combustibles en Colombia son bajos frente a estándares internacionales. Existe un amplio espacio para aumentar dichos tributos, lo cual tendría efectos positivos sobre el medio ambiente y permitiría allegar recursos para la financiación de las necesidades en infraestructura. En este sentido, se propone un incremento inicial de 30 % en el impuesto nacional a los combustibles y se sugiere equiparar las sobretasas de la gasolina y del diesel.

Respecto a los impuestos territoriales, la Comisión cuestiona el elevado número de tributos, acompañado de una normatividad dispersa a nivel territorial para un mismo tributo, de la carencia de claridad sobre las competencias que tienen la Nación y los entes territoriales, e incluso existen dudas sobre la legalidad de algunos ingresos no tributarios, tasas y contribuciones.

Las recomendaciones se centran en el impuesto predial y en el ICA. En cuanto al primero, si bien se proponen algunos cambios en materia de diseño y una urgente actualización catastral en todo el país; en materia de regalías, se recomienda modificar el sistema, que parece enfocarse en beneficio de este sector, frente a los proyectos petroleros y mineros, incluso sustituyendo el régimen por un nuevo impuesto a la renta del recurso.

La Comisión considera que el Régimen Tributario Especial actual de las Entidades sin Ánimo de Lucro (ESAL) es muy laxo, aunado a la falta de control de la administración tributaria, por lo cual se propone que la categoría de Régimen Tributario Especial sea a través de la admisión por la DIAN previo cumplimiento de los requisitos. Asimismo, se limita el desarrollo de actividades mercantiles por la competencia que significa con empresas comerciales.

Finalmente, la Comisión de Expertos se refiere a los altos índices de evasión tributaria que están muy por encima de los estándares de los países miembros de la OCDE, por lo cual debe fortalecerse la administración tributaria en materia de organización institucional y gobierno corporativo.

## Constitucionalidad e instrumentos internacionales para acceder a la OCDE

En Colombia, los tratados internacionales que se suscriban por el gobierno nacional requieren de un control previo de constitucionalidad por parte de la Corte Constitucional, de cuya decisión depende la incorporación del mencionado instrumento jurídico en la legislación interna.

Si bien el presente trabajo no tiene como finalidad realizar un análisis de la constitucionalidad sobre la adhesión de Colombia a la OCDE, es importante revisar los pronunciamientos de la Corte Constitucional al respecto para visualizar el panorama en este aspecto, de forma tal que ello no represente un posible obstáculo dentro del propósito del Gobierno Nacional.

El pronunciamiento más relevante es la Sentencia C-417 de junio de 2012 (Corte Constitucional, 2016) del magistrado ponente Gabriel Eduardo Mendoza Martelo, donde la Corte Constitucional realiza una revisión constitucional de la Ley 1479 de 2011, por medio de la cual se aprueba establecer un *centro de desarrollo de la OCDE*. Una vez realizado el análisis formal, procede la Corte a realizar un examen material evocando el artículo 9 de la Constitución, referido a la soberanía nacional y respecto de la autodeterminación de los pueblos como fundamento de las relaciones exteriores del Estado colombiano; así como el artículo 226 de la Carta Magna, que impone la obligación de promover “la internacionalización de las relaciones políticas, económicas, sociales y ecológicas sobre bases de equidad, reciprocidad y conveniencia nacional”.

La Corte establece a partir de dicho examen que no existe ninguna contrariedad entre los postulados constitucionales y aquellos que guían la existencia y actividades del Centro de Desarrollo de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo (OCDE), y precisa que no existe una afectación a la soberanía nacional, que ha sido convenida de manera libre. Contrario a ello, la aplicación de conocimientos y experiencias de los países participantes, como objetivo fundamental de dicho Centro, contribuye a realizar los mandatos constitucionales al cooperar en la elaboración de políticas económicas, además de cumplir con la finalidad de internacionalizar las relaciones económicas dentro de un marco de equidad, reciprocidad y conveniencia nacional.

En igual sentido, la Sentencia C-032 del 29 de enero de 2014 analiza la constitucional de la Ley 1661 de 16 de julio de 2013, “Por medio de la cual se aprueba la ‘Convención sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal’, hecha por los depositarios, el 1o de junio de 2011 y aprobada por el Consejo de Europa y los países miembros de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE)”.

# Conclusiones

Tener las mismas prácticas económicas y específicamente fiscales de países que tienen un nivel de desarrollo económico y social muy superior al nuestro, puede traer consecuencias tanto positivas como negativas, y debemos estar preparados para unas como para otras, y a partir de ello tratar de potencializar los beneficios y buscar la forma de combatir los posibles problemas que ser miembro de la OCDE puede representar para Colombia.

Con llegar a pertenecer a la OCDE podría lograrse que la política fiscal del país cada día fuera más exigente en cuanto a cultura tributaria, pago y recaudo de impuestos, lo cual obligaría a los entes reguladores a tener un nivel de control más acertado y eficaz, y a los contribuyentes a regirse por un sistema tributario equitativo y difícil de evadir.

Dentro de los beneficios y/o resultados posibles de pertenecer a la OCDE, puede contarse que el gobierno manifieste mayor esmero en trabajar por el progreso y desarrollo de sectores importantes para la inclusión social que permitan mejorar la calidad de vida de las personas, tales como salud, educación, empleo y vivienda.

Sin embargo, actualmente la preocupación de los ciudadanos que no están involucrados en este proceso de adhesión radica en el aumento de la carga tributaria para las personas naturales, en contraprestación de la disminución para las jurídicas, además del aumento de la tarifa de los impuestos directos, medidas que afectan la capacidad económica de los colombianos.

Así, dentro de los efectos tributarios que tendría la inclusión de Colombia en la OCDE están: el incremento de la tarifa de los impuestos directos como el IVA y el impuesto al consumo, la unificación del impuesto sobre la renta y el impuesto sobre la renta para la equidad y el empleo (CREE), la implementación de un sistema más efectivo contra la evasión, la eliminación de las exenciones que tiene el sistema fiscal colombiano y de los regímenes tributarios especiales, ya que todos estos han implicado un gran retroceso en la intención del país de ser parte la OCDE.

Se encuentra que la OCDE es una organización que propende por el desarrollo económico, no así por el desarrollo social y cultural, por lo cual sus prácticas se enfocan en una mayor transparencia tributaria que impida la evasión de los tributos, no sólo a nivel interno sino internacional, a través de una fiscalidad más eficiente y un sistema más simple que logre el control requerido por las administraciones tributarias; sin embargo, esto

viene de la mano con un enfoque de la política fiscal hacia la inversión y el crecimiento de las empresas, visión que por sí misma no representa una mejoría en la calidad de vida de las personas, quienes, como se ha visto, terminarán soportando la mayor carga fiscal en el país a través de los impuestos directos e indirectos.

Esta visión por sí misma no resulta inadecuada, lo que sí puede resultar perjudicial para el país es no complementar estas políticas para incentivar la inversión y el crecimiento económico mediante la disminución de la desigualdad y la promoción de unas condiciones sociales y culturales más incluyentes que, en realidad, alcancen los objetivos trazados en un Estado Social de Derecho como el nuestro.

Así, la comparación de Colombia con los países del primer mundo podría resultar un absurdo para muchos, sin embargo otros consideran que se debe hacer si lo que se quiere es mejorar constantemente; muchas medidas a tomar van a resultar antipopulares, pero si a futuro estas resultan ser una respuesta ideal para mejorar como país y llegar a alcanzar la calidad de vida de los países más desarrollados, se deberían tomar como la mejor opción.

De esta manera, se evidencian dos posiciones contrapuestas en la adhesión de Colombia a la OCDE, pero sea una posición en contra o a favor, lo que resulta cierto es que las reformas del sistema tributario apuntan a la implementación de las prácticas de los países integrantes de la OCDE.

## Conflicto de intereses

Los autores declaran la inexistencia de conflicto de interés con institución o asociación comercial de cualquier índole. Asimismo, la Universidad Católica Luis Amigó no se hace responsable por el manejo de los derechos de autor que los autores hagan en sus artículos, por tanto, la veracidad y completitud de las citas y referencias son responsabilidad de los autores.

# Referencias

- Comisión de Expertos para la Equidad y Competitividad Tributaria. (2015). *Informe Final Comisión de Expertos para la Equidad y Competitividad Tributaria*. Recuperado de <https://comisionreformatributaria.files.wordpress.com/2015/03/informe-final-de-la-comisiocc81n-versiocc81n-final2.pdf>.
- Congreso de la República de Colombia. (junio 16 de 2011). *Ley 1450 de 2011, Plan Nacional de Desarrollo 2010-2014*. Recuperado de [http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/ley\\_1450\\_2011.html](http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/ley_1450_2011.html).
- Consejo de Estado. (2010). Conferencia interpretación Tratados para evitar la doble imposición. Recuperado de [http://www.latindadd.org/wp-content/uploads/2016/11/ACUERDOS\\_PARA\\_EVITAR\\_LA\\_DOBLE\\_TRIBUTACION.pdf](http://www.latindadd.org/wp-content/uploads/2016/11/ACUERDOS_PARA_EVITAR_LA_DOBLE_TRIBUTACION.pdf)
- Corte Constitucional República de Colombia. (2013). Recuperado de <http://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2003/c-690-03.htm>
- Corte Constitucional República de Colombia. (2016). *Sentencia C-417/12*. Recuperado de <http://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2012/C-417-12.htm>.
- Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales de Colombia (DIAN). (2015). *Precios de transferencia para todos*. Recuperado de [www.incp.org.co/procedimiento-para-la-presentacion-de-la-declaracion-informativa-de-precios-de-transferencia-es-una-opcion/](http://www.incp.org.co/procedimiento-para-la-presentacion-de-la-declaracion-informativa-de-precios-de-transferencia-es-una-opcion/)
- Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE). (2010). *Modelo de Convenio Tributario sobre el impuesto de renta*. Recuperado de <http://www.oecdbookshop.org/browse.asp?pid=title-detail&lang=en&ds=Modelo-de-Convenio-Tributario-sobre-la-Renta-y-sobre-el-Patrimonio-versi243n-abreviada&K=5K92R8XWVXVC>.
- Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE). (2010). *Directrices de la OCDE aplicables en materia de precios de transferencia a empresas multinacionales y administraciones tributarias*. Recuperado de <http://www.oecd.org/tax/directrices-de-la-ocde-aplicables-en-materia-de-precios-de-transferencia-a-empresas-multinacionales-y-administraciones-tributarias-9789264202191-es.htm>.

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE). (2015). *Estudios Económicos OCDE Colombia 2015*. Recuperado de [https://www.oecd.org/eco/surveys/Overview\\_Colombia\\_ESP.pdf](https://www.oecd.org/eco/surveys/Overview_Colombia_ESP.pdf).

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE). (14 de Diciembre de 1960). *Convención de la OCDE*. Recuperado de <http://www.oecd.org/centrodemexico/laocde/convenciondelaocde.htm>.

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE). (2016). *Líneas directrices de la OCDE para empresas multinacionales*. Recuperado de <http://www.oecd.org/daf/inv/mne/MNEguidelinesESPA-NOL.pdf>.

Presidencia de la República de Colombia. (07 de Noviembre de 2014). Declaración del presidente Juan Manuel Santos sobre el ingreso de Colombia a la OCDE [[www.presidencia.gov.co](http://www.presidencia.gov.co)]. Recuperado de [http://wp.presidencia.gov.co/Noticias/2014/Noviembre/Paginas/20141107\\_02-Palabras-Declaracion-Presidente-Juan-Manuel-Santos-sobre-el-ingreso-de-Colombia-a-la-OCDE.aspx](http://wp.presidencia.gov.co/Noticias/2014/Noviembre/Paginas/20141107_02-Palabras-Declaracion-Presidente-Juan-Manuel-Santos-sobre-el-ingreso-de-Colombia-a-la-OCDE.aspx).

Presidencia de la República de Colombia. (2016). *Colombia recibe aprobación de Comité de Asuntos Fiscales de la OCDE* [[www.presidencia.gov.co](http://www.presidencia.gov.co)]. Recuperado de <http://es.presidencia.gov.co/noticia/Colombia-recibe-aprobacion-de-Comite-de-Asuntos-Fiscales-de-la-Ocde>.

# Anexos

## Anexo N°1. Tratados para evitar la doble imposición vigentes suscritos por Colombia.

Convenio	Fecha de adopción	Ley aprobatoria	Fecha entrada en vigor
Convenio entre la República de Colombia y la República Federal de <b>Alemania</b> para evitar la doble tributación de las empresas de navegación marítima y navegación aérea en el sector de impuestos sobre la renta y sobre el capital.	10/09/1965	Ley 16 de 1970, del 15 de diciembre de 1970.	14 de junio de 1971.z
Convenio entre la República de <b>Chile</b> y la República de Colombia para evitar la doble tributación de las empresas de navegación aérea y marítima en el sector de impuestos sobre la renta y capital.	19/03/1970	Ley 21 de 1972, del 30 de diciembre de 1972.	10 de febrero de 1978.
Convenio entre la República de Colombia y la República de <b>Venezuela</b> para regular la tributación de la inversión estatal y de las empresas de transporte internacional.	22/11/1975	Ley 16 de 1976, del 03 de febrero de 1976.	10 de noviembre de 1976.
Canje de notas que constituyen un acuerdo sobre la eliminación de doble tributación de las empresas de navegación marítima y aérea del 15/09/1967 entre la República de Colombia y el gobierno de <b>Argentina</b> .	10/05/1972	Aplicación Provisional 10/05/1972. Los fines de este acuerdo se enmarcan dentro de los objetivos previstos por el convenio para eximir de la doble tributación del 15 de septiembre de 1967. El convenio es retroactivo al año fiscal de 1964.	
Convenio entre el gobierno de la República de Colombia y el gobierno de la República de <b>Italia</b> para evitar la doble tributación sobre las rentas y sobre el patrimonio derivados del ejercicio de la navegación marítima y aérea.	21/12/1979	Ley 14 de 1981, del 19 de enero de 1981.	9 de octubre de 1987.
Canje de notas constitutivo del acuerdo entre Colombia y <b>Brasil</b> para la recíproca exención de la doble tributación a favor de las empresas marítimas o aéreas de nacionalidad colombiana o brasilera.	28/06/1971	Ley 71 de 1993, del 30 de agosto de 1993.	Sentencia de Constitucionalidad C-249 del 26/05/1994. Fecha entrada en vigor: 01/09/2006.
Canje de notas que constituye un acuerdo para la exoneración de impuestos sobre los ingresos derivados de la operación de barcos y aeronaves entre el gobierno de la República de Colombia y el gobierno de los <b>Estados Unidos de América</b> .	16/10/1987	Ley 04 de 1988, del 05 de enero de 1988.	29 de enero de 1988.
Canje de notas que constituyen y modifica el acuerdo sobre transportes aéreos entre la República de Colombia y la <b>República francesa</b> suscrito el 28 de abril de 1953.	05/01/1988	03/06/1994.	03/06/1994.

## Anexo N°2. Convenios y/o tratados para evitar la doble imposición y evasión fiscal de información vigentes

Convenio	Fecha de suscripción	Fecha de ratificación	Ley aprobatoria	Sentencia constitucionalidad
Convenio entre el Reino de <b>España</b> y la República de Colombia para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio y su protocolo.	31/03/2005	23/07/2008	Ley 1802 del 31 de julio de 2006.	C-383 del 23 de abril de 2008.
Convenio entre la <b>República de Chile</b> y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto a la renta y al patrimonio y su protocolo.	19/04/2007		Ley 1261 del 23 de diciembre de 2008.	C-577 del 26 de agosto de 2009.
Convenio entre la <b>República de Canadá</b> y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación con el impuesto sobre la renta y sobre el patrimonio y su protocolo.	21/11/2008		Ley 1459 del 29 de junio de 2011.	C-295 del 18 de abril de 2012.
Por medio de la cual se aprueba el "Convenio entre la República de Colombia y los Estados Unidos <b>Mexicanos</b> para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación con los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio.	13/08/2009		Ley 1568 del 02 de agosto de 2012.	C-221 del 17 de abril de 2013.
Por medio de la cual se aprueba el "Convenio entre la República de <b>Corea</b> y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto sobre la renta" y su "protocolo".	27 de julio de 2010.		Ley 1667 del 16 de julio de 2013.	C-260 del 23 de abril de 2014.
Por medio de la cual se aprueba el "Acuerdo entre la República de Colombia y la República de la <b>India</b> para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación con el impuesto sobre la renta" y su "protocolo".	13/05/2011		Ley 1668 del 17 de julio de 2013.	C-238 del 09 de abril de 2014.
Por medio de la cual se aprueba el "Acuerdo entre la República de Colombia y la <b>República Checa</b> para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación con el impuesto sobre la renta".	22/03/2012		Ley 1690 del 17 de diciembre de 2013.	C-049 del 11 de febrero de 2015.
Por medio de la cual se aprueba el "Convenio entre la <b>República Portuguesa</b> y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación con el impuesto sobre la renta" y su "protocolo".	30/08/2010		Ley 1692 del 17 de diciembre de 2013.	C-667 del 10 de septiembre de 2014.
Decisión 578 de 2004. <b>Comunidad CAN</b> . Evitar la doble tributación y prevenir la evasión fiscal de los países miembros de la CAN.				

## Anexo N°3. Convenios y/o tratados de intercambio de información vigentes.

Ley aprobatoria	País convenio	Fecha importante	Objeto
Ley 1082 de 2006. Sentencia de constitucionalidad C-383, 2008	Reino de España	Suscrito en marzo 31 de 2005. Entrada en vigor en octubre 23 de 2008.	Artículo 25. Intercambio de información
Ley 1459 de 2011. Sentencia de constitucionalidad C-238, abril 09 de 2014	República de Canadá	Suscrito en noviembre 21 de 2008. Entrada en vigor en junio 12 de 2012.	Artículo 25. Intercambio de información.
Ley 1666 de 2013. Sentencia de Constitucionalidad C-225, 2014.	Estados Unidos de América	Suscrito en marzo 30 de 2001. Entrada en vigor en abril 30 de 2014.	Administrar y hacer cumplir las leyes nacionales, incluida el cobro y ejecución de créditos tributarios. La información se transmitirá en forma automática, espontánea y específica de carácter privado.
Ley 1667 de julio 16 de 2013. Sentencia de constitucionalidad C-260 de 2014	República de Corea	Suscrito el 27 de julio de 2010. Entrada en vigor en julio 3 de 2014.	Intercambio de información que será de carácter privado y se suministrará a las autoridades interesadas en la liquidación y recaudo de impuestos, incluidos los órganos tribunales y administrativos.
Ley 1668 de 2013. Sentencia de constitucionalidad C-238 de 2014	República de India	Suscrito en mayo 13 de 2011. Entrada en vigor en julio 07 de 2014.	Intercambio de información incluyendo copias o documentos que sean de utilidad y de interés relativa en cuanto a los impuestos de toda clase percibidos por los Estados contratantes.
Ley 1690 de 2013. Sentencia de constitucionalidad C-049 de 2015.	República Checa	Suscrito el 22 de marzo de 2012. Entrada en vigor en enero 01 de 2016.	El intercambio de información, de forma previsible, será mantenida en reserva salvo para las autoridades interesadas incluyendo los órganos judiciales y administrativos, así como para la liquidación, recaudo y cobro de impuestos.
Ley 1692 de 2013. Sentencia de constitucionalidad C-667 de 2014.	República Portuguesa	Suscrito en agosto 30 de 2010. Entrada en vigor en enero 30 de 2015.	El intercambio de información de carácter reservado a disposición de las autoridades interesadas de los Estados contratantes.
Ley 1261 de diciembre 23 de 2008. Sentencia de constitucionalidad C-577 de 2009.	República de Chile	Suscrito en abril 19 de 2007. Entrada en vigor en diciembre 22 de 2009.	Artículo 26. Intercambio de información.

[Continúa en la página siguiente](#)

Continúa en la página anterior

Ley aprobatoria	País convenio	Fecha importante	Objeto
Ley 1344 de 2009. Sentencia de constitucionalidad C-460 de 2010.	Confederación de Suiza	Suscrito en octubre 26 de 2007. Entrada en vigor en enero 01 de 2009.	Artículo 26. Intercambio de información.
Ley 1568 de 2012. Sentencia de constitucionalidad C-221 de 2013.	Estados Unidos Mexicanos	Suscripción en agosto 13 de 2009. Entrada en vigor en agosto de 2013.	Artículo 25. Intercambio de información.
Ley 661 de 2013. Sentencia de constitucionalidad C-032 de 2014.	Consejo de Europa y los países miembros de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE)	Suscrito el 01 de junio de 2011.	Convención sobre asistencia administrativa mutua en materia fiscal hecha por los depositarios el 1 de junio de 2011. Sección I intercambio de información.
Pendiente	Barbados	Suscrito en noviembre 25 de 2014.	Acuerdo para luchar contra la evasión fiscal. Artículos 5 y 6, intercambio de información
En negociación	Curazao		Tratado de intercambio de información en materia tributaria.
En acercamiento	República de China	Mayo 21 de 2015.	