

" LA UNIVERSIDAD DE NARIÑO NO APROBADA
NI DESAPROBADA LAS OPINIONES EMITIDAS
EN LA TESIS ; TALES OPINIONES DEBEN
CONSIDERARSE COMO PROPIAS DE SU AUTOR "

41
336.22
R63
E.2

E L I M P U E S T O

TESIS DE GRADO

AURA RENE RODRIGUEZ C.

UNIVERSIDAD DE PAGO
DEPARTAMENTO DE B. D. I. G. E. S.
PALTO - 1981

No. 26277
Vols. 2
Fecha 26-10-87
Fech. 26-10-87
Libreria 111111

ORIGEN DE LOS DOCUMENTOS
JERONIMO AUSTRIACO

DEVOTAMENTE :

A LA MEMORIA DE MI PADRE ,

A MI MADRE Y HERMANOS

= EPIGRAFE =
=====

QUEREMOS INICIAR ESTE ESTUDIO, ESPECIFICANDO SU ALCANCE Y OBJETIVOS:

EL TEMA QUE HELOS ESCOGIMOS, ES MARCADAMENTE GENERAL Y EXPEDITO PARA CONDUCCION A UN DESARROLLO QUE PODRIA CALIFICARSE COMO UNA MEZCLA DE PROBLEMAS DISTINTOS SIN CONEXION ENTRE SI. TRATAREMOS DE CONJUNAR EL PELIGRO, SIN PRETENDER ELABORAR UN TRABAJO DE MAYORES MERITOS, PORQUE A ELLO SE OPONEN DOS GRANDES OBSTACULOS: LA COMPLEJIDAD DEL TEMA Y EL SUBDESARROLLO NUESTRO. MAS, HAY UNA GRAN VENTAJA CUANDO SE TIENE VOLUNTAD DE EMPRESA. NOS PROPONEMOS PUES, HACER PLENO USO DE ESA VENTAJA.--

NOS REFERIREMOS A LOS ASPECTOS MAS IMPORTANTES DE LA TRIBUTACION. AL TRAZAR LA LINEA DIVIDORIA ENTRE UN ENFOQUE RESTRINGIDO Y UN TRATAMIENTO COMPLETO; TRATAREMOS EN LA PRIMERA PARTE UN TEMA EN FORMA GENERAL, A CONTINUACION NOS CONCRETAREMOS EN UNA AREA, QUE EN NUESTRO CONCEPTO CUMPLE ESPECIAL IMPORTANCIA EN LA EPOCA ACTUAL, EN QUE COMO NUNCA LOS ESTADOS Y MUY ESPECIALMENTE LOS DE AMERICA LATINA SE ENFRENTAN A LA NECESIDAD URGENTE E INAPLAZABLE DE DEFINIR Y CONFORMAR LA POLITICA FISCAL Y FINANCIERA DE SUS GOBIERNOS, DE MITIGAR LA DESIGUALDAD ECONOMICA Y SOCIAL, DE MEJORAR LA RELACION ENTRE EL NIVEL DE GASTO Y EL NIVEL DE INGRESO Y DE EVITAR QUE SE AGRAVE LA DESIGUALDAD EN LA DISTRIBUCION DEL INGRESO Y LA RIQUEZA.--

EN LA PRIMERA PARTE NOS REFERIREMOS A LA ESTRUCTURA GENERAL DEL TRIBUTO.--

EL AREA CUSTANTIVA QUE HELOS DE CONSIDERAR EXPLICITAMENTE TOCA CON UNO DE LOS TRIBUTOS MAS DISCUTIDOS EN TODOS LOS TIEMPOS Y EN TODOS LOS PAISES SEA CUAL FUERE SU FORMA DE GOBIERNO: EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA. ENFOCAREMOS ESTE TEMA DESDE EL PUNTO DE VISTA DE LAS INSTITUCIONES TRIBUTARIAS COLOMBIANAS.--

=====

= IMPORTANCIA DEL ESTUDIO DEL DERECHO TRIBUTARIO = =====

LA IMPORTANCIA DEL DERECHO TRIBUTARIO VA MARCÁNDOSE CON CARACTERES CADA VEZ MÁS DEFINIDOS NO SOLO EN LOS CAMPOS DOCTRINARIO Y EN EL DE LAS INVESTIGACIONES CIENTÍFICAS SINO TAMBIÉN EN EL CAMPO PRÁCTICO DE LA APLICACIÓN PROFESIONAL Y ADMINISTRATIVA.-

SU ESTUDIO HA PREOCUPADO ESPECIALMENTE A LOS FINANCIEROS EUROPEOS Y MUCHO HAN APORTADO CON SUS INVESTIGACIONES; BONNARD, LEPOUGE, MONTARA, D'ALESSIO, VANNONI, PUGLIESE, CRIZIOTTI, NEWCOMER, HERBERT, ELLIOT, TRYANOR, JARACH, LABAND, GOMEZ DE SUOSA, BLUMENSTEIN, IROTABAS, MONTGOMERY -- Y MUCHOS OTROS.-

MENOS DIFUNDIDO SU ESTUDIO EN AMÉRICA, SE HA DESPERTADO, SIN EMBARGO, EN LOS ÚLTIMOS TIEMPOS UN GRAN INTERÉS POR EL CONOCIMIENTO DE ESTA CIENCIA, ESPECIALMENTE EN ARGENTINA DONDE HAN INFLUIDO NOTABLEMENTE LOS PROFESORES PUGLIESE Y JARACH DESDE SUS CÁTEDRAS EN LA UNIVERSIDAD DE CORDOBA.-

MÉJICO MARCHA A LA CABEZA DE LOS PAÍSES DE AMÉRICA EN SU ANHO DE TECNIFICAR EL ESTATUTO TRIBUTARIO Y DEJAR ATRÁS EL EMPIRISMO TRADICIONALMENTE EMPLEADO EN LA ELABORACIÓN Y APLICACIÓN DE LAS LEYES TRIBUTARIAS.

EN COLOMBIA, SU RECIENTE INCLUSIÓN EN LOS PROGRAMAS DE ESTUDIO DE LAS UNIVERSIDADES, INDICA QUE SE EMPIEZA A RECONOCER LA IMPORTANCIA DE ESTA DISCIPLINA JURÍDICA. CON MOTIVO DE LA REFORMA DEL ANTERIOR ESTATUTO TRIBUTARIO, QUE CRISTALIZÓ EN LA LEY 81 DE 1.960 REORGÁNICA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, SE ESTUDIARON A FONDO ALGUNOS DE SUS PROBLEMAS. ES DE ESPERAR QUE EN UN FUTURO NO LEJANO SE DÉ A LA MATERIA TODA LA JERARQUÍA QUE MERECE COMO UNA RAMA CON IDENTIDAD PROPIA, DEL DERECHO PÚBLICO.-

LA IMPORTANCIA PRÁCTICA DEL DERECHO TRIBUTARIO, ES ENORME; PARA EL LEGISLADOR, EL FUNCIONARIO ADMINISTRATIVO, EL APODERADO. SI ESTA CIENCIA ES IGNORADA, LAS LEYES DICTADAS SERÁN EL REFLEJO FIEL DE ESE DESCONOCIMIENTO, LA ADMINISTRACIÓN INCURRIRÁ EN GRAVES ERRORES DE INTERPRETACIÓN AL APLICAR LA LEY TRIBUTARIA Y ABUNDARÁN LOS RECURSOS MAL INTERPUESTOS, CON UN CONTENIDO CARENTE DE FUNDAMENTO LEGAL Y DE ARGUMENTOS ATENDIBLES.-

MIENTRAS MÁS COMPLEJA SEA LA MATERIA IMPOSITIVA, MAYOR ES LA NECESIDAD DE UN PAÍS DE LA DIFUSIÓN DE ESA DISCIPLINA JURÍDICA, PORQUE MUY GRAVE SERÁ EL PERJUICIO QUE SE CAUSE A LOS CONTRIBUYENTES CON LEYES INADECUADAS, RESOLUCIONES ADMINISTRATIVAS DESENCAMINADAS Y PROCEDIMIENTOS DEFECTUOSOS. DE AHÍ LA CRECIENTE NECESIDAD DE QUE LEGISLADORES, MAGISTRADOS, FUNCIONARIOS ADMINISTRATIVOS Y ABOGADOS, POSEAN SÓLIDOS CONOCIMIENTOS DE ESTA CIENCIA QUE NO PUEDE DESCUIDARSE NI MENOS INOCORARSE.-

EL GASTO PÚBLICO

EL HOMBRE LIMITADO POR NATURALEZA Y PROVISIONALMENTE POR MÚLTIPLES NECESIDADES PRIVADAS, SUPLE LAS NECESIDADES DEL CARÁCTER PÚBLICO. SE LE REQUERIRÁ EL CARÁCTER PRIVADO. LOS MEDIOS NECESARIOS PARA LA SATISFACCIÓN DE LAS PRIMERAS OCASIONAN LOS GASTOS PÚBLICOS. ESTOS SE VAN MULTIPLICANDO AL TRAVÉS DE LOS SIGLOS COMO DIRECTA CONSECUENCIA DEL ENSANCHE DE LAS NECESIDADES, EL DESARROLLO DE LA RIQUEZA, LA DISMINUCIÓN DE LA CAPACIDAD ACQUISITIVA DE LA MONEDA CUYOS EFECTOS SÓN EXPERIMENTADOS EN TODOS LOS PAÍSES AUN EN LOS QUE DISFRUTAN DE UNA ECONOMÍA SANADA, EL CRECIMIENTO DE LA POBLACIÓN Y UNA MUY IMPORTANTE; LA GRAN ALTERACIÓN QUE HA SUFRIDO EL CONCEPTO DE LA MISIÓN DEL ESTADO. PERO NO SOLO HA VARIADO LA CANTIDAD SINO QUE EL CONCEPTO MISMO DEL GASTO PÚBLICO HA SUFRIDO MODIFICACIONES; ASÍ, EL CRECIMIENTO DE LAS EXIGENCIAS, EL DESDEQUILIBRIO DEL BUDGETO, SIN QUE CAREZCAN TALEN PROBLEMAS DE INTERÉS, HAN PERDIDO IMPORTANCIA. EL CRITERIO QUE ORIENTA EL GASTO PÚBLICO YA NO ES ESENCIALMENTE ADMINISTRATIVO, HOY SE LO CONSIDERA MEJOR COMO UN MEDIO DE ACCIÓN QUE INCIDE SOBRE LA ACTIVIDAD SOCIO-ECONÓMICA DEL PUEBLO Y QUE DIRIGE LAS NUEVAS CONCEPTORES DE LA MISIÓN DEL ESTADO.

LOS GASTOS MILITARES, EL AUMENTO DE LOS COCINOS, LA EXPANSIÓN DE LA ACTIVIDAD DEL ESTADO, LA DEMOCRACIA Y LA PRESIÓN POLÍTICA, TAMBIÉN SE CUENTAN COMO CAUSAS DETERMINANTES DEL AUMENTO DEL GASTO PÚBLICO.

¿CÓMO SE ATIENDE LAS NECESIDADES PÚBLICAS?

LA CONVENIENCIA DE ATENDER LAS NECESIDADES PÚBLICAS MEDIANTE LA ORGANIZACIÓN ESTATAL ES INDISCUTIBLE EN LOS ESTADOS MODERNOS. LOS HOMBRES SATISFACEN SUS NECESIDADES PRIVADAS ADQUIRIENDO LOS PRODUCTOS MEDIANTE EL PAGO DE UN PRECIO LAS NECESIDADES PÚBLICAS NO SE SATISFACEN CON PRECIOS PUNOS Y SIMPLES SINO MEDIANTE PRECIOS COMPLEJOS. PRECIOS PÚBLICOS, PRECIOS POLÍTICOS, CONTRIBUCIONES E IMPUESTOS, LO QUE HACE MUY DIFÍCIL LA SATISFACCIÓN DE ELA MEDIANTE EMPRESAS PRIVADAS. CENSA AUNQUE CONCORDA LA PRESTACIÓN DEL SERVICIO DE SEGURIDAD PÚBLICA POR PARTICULARES. LO CIERTE, QUE EN CONSECUENCIA A CIRCUNSTANCIAS ESPECIALES, EN ALGUNOS PAÍSES COMO EN EE. UU. EL SERVICIO DE SEGURIDAD PÚBLICA SE PRESTABA POR ORGANIZACIONES PRIVADAS, PARA CUYO EFECTO PROPORCIONABAN AGENTES A UN PRECIO CONVENIDO A QUIEN LOS REQUERÍA PARA DEFENDERSE. EN ALGUNAS REGIONES DE ITALIA NO ERA RARO QUE QUIEN SE LA DEFENDÍA LOS DOROS DE CABAJO DEBOY PAGOY UNA SUMA DE DINERO A LOS JESES DE LOS BARRIDOS. AUN HOY

EXISTEN NECESIDADES CONSIDERADAS COMO PÚBLICAS QUE SI FUERAN DETENIDAS CAUSE PODRÍAN SATISFACERSE POR PERSONAS PRIVADAS, COMO OCURRE EN LOS PAÍSES (INGLATERRA) DONDE EL ESTADO NO SOSTIENE UNIVERSIDADES O COLECCIONES DE SEGURIDAD ENSEÑANZA, LOS ORGANISMOS PRIVADOS VIENEN A CREARLOS. SIN EMBARGO ESA SUSTITUCIÓN DEL ESTADO POR EMPRESAS PRIVADAS REPUGNA A LA COLECTIVIDAD. NADIE PUEDE MIRAR CON BUENOS OJOS QUE LOS SERVICIOS PÚBLICOS ESTÉN A CARGO DE EMPRESAS PRIVADAS, EN VEZ DE HALLARSE EN CARGO DEL ESTADO.

CUALES SERÍAN LOS RESULTADOS SI LAS EMPRESAS PRIVADAS SE ENCARGARAN DE LA ADMINISTRACIÓN DE JUSTICIA Y DE LA ORGANIZACIÓN DEL EJÉRCITO PARA LA DEFENSA NACIONAL? LO DICHO NO LLEVA A LA CONCLUSIÓN DE QUE EL ENTE ESTATAL ES EL ÚNICO CAPAZ DE SATISFACER LAS NECESIDADES PÚBLICAS. PUES SI BIEN LAS EMPRESAS PRIVADAS CARECEN DE TODA POSIBILIDAD PARA SATISFACER CIERTAS NECESIDADES PÚBLICAS, TIENEN ALGUNAS PARA SATISFACER OTRAS, Y TIE EN TODAS LAS POSIBILIDADES PARA SATISFACER NO POCAS DE ELLAS.

RECURSOS DEL ESTADO

EL ESTADO PARA ATENDER SUS OBLIGACIONES DISPONE DE RECURSOS DE DIVERSA ÍNDOLE EN CUYA CLASIFICACIÓN NO HAN COINCIDIDO LOS AUTORES.

SIN DETENERNOS EN CONSIDERACIONES ACERCA DE LAS CERCAS, POR CREERLO INNECESARIO PARA NUESTRO ESTUDIO, ACEPTAMOS LA QUE TIENE EL TRATADISTA COLOMBIANO ESTEBAN JARAMILLO, QUE A NUESTRO JUICIO ES LA QUE MAS SE ACERCA A LA REALIDAD JURÍDICO-LOCAL.

CATALOGO AÍ LOS RECURSOS DEL ESTADO

A).- ORDINARIOS Y EXTRAORDINARIOS. BASA ESTA DIVISIÓN EN EL GRADO DE REGULARIDAD CON QUE ENTREN AL FISCO, CONSTITUYENDO LOS PRIMEROS, SEGÚN EL AUTOR LA FUENTE COMÚN ORDINARIA DE RECURSOS ESTATALES, CUENTA ENTRE COTOS LAS RENTAS DE LOS BIENES NACIONALES Y LOS IMPUESTOS. LOS SEGUNDOS SON LOS QUE INGRESAN AL ERARIO EN FORMA OCASIONAL COMO LAS CONTRIBUCIONES QUE SE EXIGEN PARA GASTOS IMPREVISTOS. ENUMERA ADEMÁS EN ESTA CATEGORÍA, LAS INDEMNIZACIONES, LAS PERENCIAS A FAVOR DEL ESTADO, EL PRODUCTO DE LA VENTA DE BIENES FISCALES, LOS EMPRÉSTITOS Y LAS EMISIONES DE PAPEL MONEDA.

SUBDIVIDE LOS INGRESOS ORDINARIOS EN INGRESOS DE DERECHO PRIVADO E INGRESOS DE DERECHO PÚBLICO, DEFINIENDO LOS PRIMEROS, COMO AQUELLOS QUE EL ESTADO OBTIENE DE FUENTES Y POR MEDIOS ANALÓGOS A LOS INGRESOS DE LOS INDIVIDUOS, SEÑALA ENTRE ÉSTOS, LAS RENTAS DEL DOMI-

NO PÚBLICO TERRITORIAL, INDUSTRIAL Y COMERCIAL Y LAS QUE PROVIENEN DE EMPRESAS COMERCIALES O INDUSTRIALES DEDICADAS POR EL ESTADO. CLASIFICA COMO INGRESOS DE DERECHO PÚBLICO AQUELLOS QUE SOLO EL ESTADO PUEDE OBTENER EN VIRTUD DE SU POTESTAD SOBERANA, COMO LOS IMPUESTOS PROPIAMENTE DICHOS, LOS IMPUESTOS ESPECIALES Y LOS HONORARIOS O DERECHOS.-

ESTA CLASIFICACIÓN ES LA MÁS COMÚN POR HABERLA ADOPTADO UN GRAN NÚMERO DE TRATADISTAS DE LA CIENCIA FISCAL.-

EN DESARROLLO DE NUESTRO PLAN, EN ESTA PARTE VAMOS A ANALIZAR DESDE UN PUNTO DE VISTA GENERAL LOS ASPECTOS DE MAYOR RELEVANCIA DE UNO DE LOS RECURSOS MÁS RESOLUTIVO Y DE ESPECIAL TRANSACCIONENCIA EN TODOS LOS TIEMPOS Y EN TODOS LOS PAISES, SEA CUAL FUERE LA FORMA DE ESTADO: EL TRIBUTO.-

PODER TRIBUTARIO

SE HA ACEPTADO COMO PRINCIPIO GENERAL QUE LA EXERCICIÓN DEL PODER TRIBUTARIO SIGNIFICA LA FACULTAD JURÍDICA DEL ESTADO DE OBLIGAR A LAS PERSONAS O LAS COSAS QUE SE ENCUENTRAN DENTRO DE SU JURISDICCIÓN. SE FORTALECE A LA MISMA IDEA LOS AUTORES HAN USADO EXPRESIONES DIFERENTES, BIEN SEA LO HA LLAMADO PODER DE IMPOSICIÓN, BERLINI, PODER FISCAL.-

UNA GRAN CORRIENTE DOCTRINARIA CONSIDERA QUE EL PODER TRIBUTARIO ES ÚNICA Y EXCLUSIVAMENTE EN LA SOBERANÍA DEL ESTADO. ESTE CRITERIO HA SIDO FUERTEMENTE COMBATIDO ENTRE OTROS POR BIELSA QUIÉN CONSIDERA QUE LA SOBERANÍA ES POLÍTICA ANTES QUE JURÍDICA Y QUE CORRESPONDE A LA IDEA DE ESTADO COMO ENTIDAD DE DERECHO INTERNACIONAL; AFIRMA QUE LA SOBERANÍA ES UNA E INDIVISIBLE Y PERTENECE A LA NACIÓN MISMA, ESTO ES AL PUEBLO Y NO SE REFLEJA EN LAS ACTIVIDADES DEL ESTADO COMO EN LA CONSTITUCIÓN. EN SU CONCEPTO, "DENTRO DE SU JURISDICCIÓN O ÁMBITO TERRITORIAL, EL ESTADO NO PUEDE NI TIENE POR QUÉ INVOCAR SU SOBERANÍA, LE BASTA SU PODER IMPERIO, QUE EJERCE POR LOS TRES PODERES QUE FORMAN SU GOBIERNO: EL LEGISLATIVO, EL EJECUTIVO Y EL JUDICIAL" (BIELSA, ESTUDIOS DE DERECHO PÚBLICO, DERECHO FISCAL).-

AINZ DE SUJANDA OBSERVA A LA DOCTRINA ANTERIOR QUE EL RECONOCIMIENTO DE LA SOBERANÍA EN EL PODER CONSTITUYENTE NO LLEVA "AUTO-ÉTICAMENTE" A LA NEGACIÓN DE TAL ATRIBUTO AL PODER ESTATAL CONSTITUIDO" Y QUE PUEDE HABLARSE DE UNA SOBERANÍA FINANCIERA COMO EXPRESIÓN DE LA SOBERANÍA DEL ESTADO.-

OTRA CONSECUENCIA DE ESTOS HECHOS ES, VE EN LA ACTIVIDAD FINANCIERA UN FENÓMENO ESENCIALMENTE POLÍTICO, PERO TAMBIÉN FUNDAMENTALMENTE JURÍDICO, POR LO QUE NO EXPLICAN EL FUNDAMENTO DEL IMPUESTO EN LA SOLA SOBERANÍA DEL ESTADO.— EL PROFESOR GERVILBERTO CRIZIOTTI ES EL ABANDERADO DE ESTA TENDENCIA.— PARA ÉL, LA ACTIVIDAD FINANCIERA ES ESENCIALMENTE DE CARÁCTER POLÍTICO Y CONSISTE EN LA REPARTICIÓN DE LOS GASTOS PÚBLICOS ENTRE LOS SUJETOS DE LA SOBERANÍA DEL ESTADO, LO QUE SE LLEVA A LA PRÁCTICA CON CRITERIOS ESENCIALMENTE POLÍTICOS.—

EL SUJETO, EL PROCEDIMIENTO Y LOS FINES DE LA ACTIVIDAD FINANCIERA TIENEN CARÁCTER POLÍTICO. LOS FINES SÓN ECONÓMICOS PERO LOS PRINCIPIOS DE LA REPARTICIÓN SÓN POLÍTICOS.—

UNA DE LAS CONDICIONES PARA LA EXISTENCIA DEL ESTADO ES EL VÍNCULO DE SUJECIÓN POLÍTICA, DE MODO QUE DE UN LADO ESTÁ EL PODER SOBERANO Y DEL OTRO LOS SUJETOS DE ESTA SOBERANÍA.—

ES EL ESTADO EL QUE ATIENDE A LAS EXPENDAS PÚBLICAS, Y SÓN LAS FUERZAS POLÍTICAS QUE GOBIERNAN LA NACIÓN, LAS QUE DETERMINAN EN EL ESTADO MODERNO LA ORIENTACIÓN DE LAS FINANZAS PÚBLICAS.—

LOS PROCEDIMIENTOS DE QUE SE VALE EL ESTADO SÓN UNA EMANACIÓN DE LA SOBERANÍA, SÓN POR ENDE CORRECTIVOS. LOS FINES QUE EL ESTADO SE PROPONE CUMPLIR CON SU ACTIVIDAD FINANCIERA SÓN POLÍTICOS COMO CONSECUENCIA QUE SÓN DE LA NATURALEZA DEL SUJETO ACTIVO DE LA SOBERANÍA POLÍTICA. EL SUJETO PRINCIPAL DE LA ACTIVIDAD IMPOSITIVA ES EL DE PROVEER A LOS GASTOS PÚBLICOS QUE IMPLICAN LAS NECESIDADES COLECTIVAS, Y DÍCIENDOS PRINCIPAL PORQUE AQUELLA FINALIDAD NO CONSTITUYE SIEMPRE EL MOTIVO ÚNICO DE LA IMPOSICIÓN. EN EFECTO, EL IMPUESTO ES UN MEDIO QUE SE PRESTA A SER EMPLEADO PARA LA CONSECUCCIÓN DE OBJETIVOS NO FISCALES.— CARGO A Y EN LOS QUE EL LEGISLADOR SE PROPONE ALCANZAR MEDIANTE EL IMPUESTO UNA DISTRIBUCIÓN SOCIAL DE LA RIQUEZA DIFERENTE DE LA EXISTENTE, ES FRECUENTE QUE SE TRATE DE LIMITAR POR MEDIO DE UNA ELEVA A IMPOSICIÓN ALGUNAS MANIFESTACIONES DE LA VIDA ECONÓMICA O SOCIAL QUE SE ESTIMAN DAÑOSAS PARA LA COMUNIDAD. A SU VEZ LAS EXCEPCIONES POSITIVAS SIRVEN, ENTRE OTRAS COSAS, PARA FAVORECER DETERMINADAS ACTIVIDADES QUE SE CONSIDERAN SOCIALMENTE VENTAJOSAS.—

PODRE MEJOR Y MAS CLARAMENTE SE MANIFIESTA EL FENÓMENO DEL IMPUESTO DIRIGIDO A OBJETIVOS NO FISCALES ES EN EL CAMPO DE LOS GRAVÁMENES AGRARIOS. SE DISTINGUE ENTRE DERECHOS FISCALES Y DERECHOS PROTECTORES; LOS PRIMEROS TIENEN POR ÚNICA FINALIDAD AUMENTAR LOS INGRESOS DEL ESTADO, EN TANTO QUE LOS SEGUNDOS SE DIRIGEN A OBSTACULIZAR —SI SE TRATA DE DERECHOS DE IMPORTACIÓN— LA INTRODUCCIÓN DE MERCANCIAS EXTRANJERAS EN EL —

TERRITORIO DEL ESTADO A FIN DE PROTEGER ADECUADAMENTE LA INDUSTRIA NACIONAL FRENTE A LA CONCURRENCIA EXTRANJERA O A HACER ASI DE TANTA DE CERCANO DE EXPORTACION LA SALIDA DEL CREDITO DE COSAS NECESARIAS AL CONSUMO INTERIOR. LO QUE SIGNIFICA QUE EN ALGUNOS GRAVAMENES ADECUADOS EL OBJETIVO FISCAL PREVALECE DESDELLAMENTE SOBRE LA FINALIDAD FISCAL. NO OBTANTE CONSERVAN SU CARACTER ORIGINARIO DE IMPUESTOS DADO QUE SU REGULACION LEGAL NO HA EXPERIMENTADO MODIFICACIONES ESSENCIALES EN RAZON DE SU NUEVA FINALIDAD, Y CONTINUA, POR TANTO IMPRIMIENDO EL GRAVAMEN PROTECTOR LA MISMA ESTRUCTURA QUE A LOS OTROS IMPUESTOS.

CON TODO, EL IMPUESTO ESTA ESPECIALMENTE DESTINADO EN LA ECONOMIA FINANCIERA DEL ESTADO A HACER FRENTE AL CONJUNTO DE GASTOS NECESARIOS PARA LOS SERVICIOS PUBLICOS LLAMADOS INDIVISIBLES.

EN NUESTRO CONCEPTO LA RELACION QUE EXISTE ENTRE EL FISCO Y EL CONTRIBUYENTE ES DE CARACTER ETICO-POLITICO-JURIDICO. EL ESTADO TIENE LA FACULTAD DE APLICAR CONTRIBUCIONES POR LO MISMO QUE TIENE LA OBLIGACION DE PROVEER AL BIEN COMUN EN UN ORDEN JUSTO. EL CUMPLIMIENTO DE SU VASTO PLAN DE ACCION ENLACE PONDOS EN CANTIDADES INGRESOS QUE ENTREGA DEL PROPIO PATRIMONIO O QUE PROVIENEN DE EMPRESTITOS Y PRUDENCIAS. LA FUENTE CIERTA ES ESTA ULTIMA, YA QUE LAS DIRECTAS SON RELATIVAMENTE PEQUEÑAS, FRENTE AL MONTO TOTAL DE LOS INGRESOS, LAS PROVENIENTES DEL CREDITO EN EL MOMENTO ACTUAL NO CONSTITUYEN UN RECURSO FAVORABLE.

DE LOS TRIBUTOS, TASA, CONTRIBUCION E IMPUESTO, ESTE ULTIMO ES EL QUE CUENTA TANTO POR SU ELASTICIDAD COMO POR QUE CUBRE LOS GASTOS GUBERNAMENTALES DEL ESTADO. ES CON OTRO CULO DE CUBRIR LAS NECESIDADES PUBLICAS Y ES AL TRIBUTO LA MAYOR FUENTE DE PRODUCCION DE ESE DINERO. LOS APORTES EN ESPECIE O EN TRABAJO CARACTER DE SIGNIFICACION EN EL PANORAMA FISCAL, DE CUENTE QUE SON PRACTICAMENTE DESCONOCIDOS.

ASI PUES, EL ESTADO DE LA LA INVENTARIO DEL PODER Y EJERCE LA COACCION, LA FUERZA PARA LA EJECUCION Y APLICACION DE LAS LEYES TRIBUTARIAS.

LOS CONTRIBUYENTES SE HALLAN OBLIGADOS A PAGAR LEALMENTE, HONRADAMENTE, LOS IMPUESTOS QUE SE HAN ESTABLECIDO, PERO TIENEN SUS CON RELATIVOS DERECHOS QUE HACEN RELACION A LA IGUALDAD, DEFECTO Y COORDINACION EN EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO.

LOS PRINCIPIOS JURIDICOS DE LA TRIBUTACION COMPRENDEN ELEMENTOS INDICADORES EN LA INTERPRETACION DE LA LEY TRIBUTARIA CUANDO ESTA ES OSCURA O ADOLECE DE LASUNAS Y OTROS DEFECTOS.

NOCIÓN DEL LIMITE DEL PODER TRIBUTARIO

LOS DIVERGENTES TRATADISTAS CON IMPERCEPTIBLES DIFERENCIAS EN LA TERMINOLOGÍA ADMITEN PRINCIPIOS REGULADORES DE LA IMPOSICIÓN LOS SIGUIENTES:

DE IGUALDAD, GENERALIDAD, LEGALIDAD, EQUIDAD Y DE DOBLE IMPOSICIÓN, ESTE ÚLTIMO DE CARÁCTER POLÍTICO.-

IGUALDAD.- EL PRINCIPIO DE IGUALDAD ES UNA SEQUELA DE LA CONCEPCIÓN JURÍDICA DEL ESTADO. EL ORIGEN DE SU CONSAGRACIÓN LEGAL SE ENCUENTRA EN LA REVOLUCIÓN FRANCESA COMO REACCIÓN AL RÉGIMEN DE PRIVILEGIOS DE LA ÉPOCA PRECEDENTE, LUEGO ADQUIRIÓ DIFUSIÓN UNIVERSAL Y EN LA ÉPOCA CONTEMPORÁNEA HA SIDO ELEVADO A CÁNON CONSTITUCIONAL EN LOS ESTADOS AMERICANOS Y EUROPEOS.-

SEGÚN SMITH, LA MÁXIMA SOBRE LA IMPOSICIÓN, ORIENTADO HACIA EL CONCEPTO DE JUSTICIA RECONOCIÓ EL PRINCIPIO DE IGUALDAD AL DECIR QUE LOS SÚBITOS DEBÍAN CONTRIBUIR AL SOSTENIMIENTO DEL ESTADO EN PROPORCIÓN A SUS RESPECTIVAS CAPACIDADES Y QUE CALIFICABA ASÍ: "EN LA CONSERVANCIA U ORIGIN DE ESTA MÁXIMA CONSISTE LO QUE SE LLAMA IGUALDAD O DE IGUALDAD DE LA IMPOSICIÓN" (RIQUEZA DE LAS NACIONES). ES UN CONCEPTO JURÍDICO-SOCIAL. HA TENIDO LENTA ELEVACIÓN HISTÓRICA, PERO SILO ANTES DE DICHO, SU CONSAGRACIÓN NO VA MÁS ALLÁ DE LA REVOLUCIÓN FRANCESA, SIEN QUE, ANTES DE TAL AGENTECIMIENTO HABÍAN SIDO DESAPARECIENDO LOS PRIVILEGIOS. DESAPARECIDO EL RÉGIMEN FEUDAL, NOBLES Y CLERO CONSERVARON LA INMUNIDAD QUE DURANTE SU VIGENCIA HABÍAN GOZADO. ADMITIENDO CONTRIBUIR A LOS PAGOS DE LOS GASTOS DEL REY EN LA MEDIDA EN QUE SE AUMENTABA SU PODERIO, Y ESTE PROCESO FUE INCESANTE.-

LA REALERA CUANDO PUDO NO FUE RESPECTUOSA CON LOS PRIVILEGIOS DE LOS ESTAMENTOS. ASÍ LUIS XIV CREÓ EL "VINCTIÈME" QUE ALCANZADA TODA CLASE DE PERSONAS. AL CLERO NO SE LE EXIMIÓ AUNQUE SE LE DIO EL CARÁCTER DE UNA CONTRIBUCIÓN VOLUNTARIA, DE UN DONATIVO. MÁS ADELANTE EN 1695 INTRODUCIÓ LA CAPITACIÓN QUE COMPRENDIÓ A TODOS LOS HABITANTES UNDAOS. LA REVOLUCIÓN FRANCESA TERMINÓ CON LOS PRIVILEGIOS TRIBUTARIOS POR LO MENOS EN LOS TERTOS JURÍDICOS.-

EL CONCEPTO DE IGUALDAD EN EL ÚLTIMO DECIO SILO HA EVOLUCIONADO, NO SE REFIERE A LA IGUALDAD NUMÉRICA, QUE DARÍA LUGAR A LAS MAYORES INJUSTICIAS, SINO A LA NECESIDAD DE ASEGURAR EL MISMO TRATAMIENTO A QUIENOS SE ENCUENTRAN EN ANÁLOGAS SITUACIONES, DE MODO QUE NO

CONSTITUYE UNA REGLA FÉRREA, PORQUE PERMITE LA FORMACIÓN DE CATEGORÍAS, SIEMPRE QUE ESTAS TENGAN UN FONDO DE RAZÓN, CON EXCLUSIÓN DE TODA DISCRIMINACIÓN ARBITRARIA, INJUSTA O HOSTIL CONTRA DETERMINADAS PERSONAS O CATEGORÍAS DE PERSONAS.-

DE LA VERTIENTE ECONÓMICA, LA LEY EXTRAHE AQUELLOS HECHOS QUE POR SU REPETICIÓN Y FRECUENCIA PUEDEN SER EXPRESIVOS DE UNA POSESIÓN DE RIQUEZA. ES ASÍ COMO LA NORMA TRIBUTARIA FORMA SUS CATEGORÍAS DE CONTRIBUYENTES Y DEJA ENHUAS LAS ODES DE LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA.-

GENERALIDAD.- COMO UNA CONSECUENCIA DEL PRINCIPIO DE IGUALDAD, ES NECESARIO QUE LOS TRIBUTOS SE APLIQUEN CON GENERALIDAD, ESTO ES ABARCANDO TODAS LAS CATEGORÍAS DE PERSONAS O DE BIENES, PREVISTAS EN LA LEY. ELLO IMPLICA QUE NO DEBE RESULTAR AFECTADAS PERSONAS O BIENES DETERMINADOS SIN EL DERECHO, PUES DE LO CONTRARIO, SE CONFIGURARÍA UNA ODIOSA DISCRIMINACIÓN Y EL IMPUESTO MERECEBA EL CALIFICATIVO DE PERSECUTIVO. FLOREZ ZABALA EXPONE ASÍ EL CONCEPTO DE GENERALIDAD: "EL GRAVÁMEN SE DEBE ESTABLECER EN TAL FORMA, QUE CUALQUIER PERSONA CUYA SITUACIÓN COINCIDA CON LA SEÑALADA COMO HECHO GENERADOR DEL CRÉDITO FISCAL, DEBE SER SUJETO DEL IMPUESTO".-

LAS EXENCIONES TRIBUTARIAS CONSTITUYEN EXCEPCIONES AL PRINCIPIO DE GENERALIDAD, Y EN SU REGULACIÓN SE HA SUPERADO EL CONCEPTO TRADICIONALISTA, PUES NO SE CONCEDEN POR RAZONES DE CLASE, LINAJE O CASTA, SINO POR CIRCUNSTANCIAS DE ORDEN ECONÓMICO Y CON LA FINALIDAD DE LOGRAR UNA EFECTIVA JUSTICIA-FISCAL.-

LEGALIDAD.- OTRO PRINCIPIO ESENCIAL DEL FOTACONSTITUCIONAL, ES EL DE LEGALIDAD DE LA TRIBUTACIÓN, Y QUE LA DOCTRINA CONSIDERA REGLA FUNDAMENTAL DEL DERECHO PÚBLICO POR CORRESPONDER A UN ATRIBUTO DE LA SOBERANÍA.-

EQUIDAD.- LA EQUIDAD ES LA MAYOR APROXIMACIÓN A LA IGUALDAD EN EL DERECHO. SE HA DICHO QUE ES UNA IGUALDAD SOCIALMENTE JUSTA, NO TIENDE A LA UNIFORMIDAD ARITMÉTICA SINO A CALIFICAR LOS VALORES SOCIALES.-

EN EPOCAS PASADAS EXISTÍAN A CIENCIA Y PACIENCIA DE LOS ASOCIADOS, PRIVILEGIO DE CLASE, DE ORIGEN, ECONÓMICOS ETC., -

HOY SE TIENDE A DESTACAR Y CONSOLIDAR VALORES SOCIALES.-

EL CRITERIO DE LO IGUAL A LO DESIGUAL, DE LO JUSTO Y DE LO INJUSTO, EN UNA PALABRA DE LO EQUITATIVO HA VARIADO EN TANTO HA CAMBIADO LA VISIÓN DE LOS HOMBRES, SUS PUNTOS DE VISTA FILOSÓFICOS RESPECTO DEL ESTADO Y LA ORGANIZACIÓN ECONÓMICA DE LA SOCIEDAD. LOS ADEHRANTES PRIVILEGIOS FISCALES DE LA CLASE MEDIA, HOY LOS RECHAZAMOS CON HORROR, SIN EMBARGO NADIE OSA DISCUTIR SU JUSTICIA MIENTRAS PREDOMINABAN LAS CORRIENTES FILOSÓFICAS QUE JUSTIFICABAN LA DESMARQUA Y LA NOBLEZA, NI AÚN LOS ESCRITORES MAS ATREVIDOS QUE FORMULABAN LAS CRÍTICAS MAS AUDACES CONTRA LA DESIGUALDAD DE LOS CIUDADANOS Y EMPONÍAN LAS DOCTRINAS LIBERALES MAS AVANZADAS, TANTAS VEZES QUE ATACAN DIRECTAMENTE EL PRIVILEGIO FISCAL A FAVOR DE LA NOBLEZA Y EL CLERO, ES QUE EL SISTEMA IMPERANTE CONTABA CON EL ASENTIMIENTO DE LA CONFORMIDAD DE LAS IDEAS DOMINANTES Y LO EQUITATIVO ERA MENOS QUE EL PAGO DE LAS CONTRIBUCIONES ESTUVIERA A CARGO DEL TERCER ESTADO. ELOCUENTE FUE LA ALTANERA RESPUESTA DEL ARZOBISPO DE SAO, EN NOMBRE DEL CLERO FRANCÉS, CUANDO RICHELIEU PIDIO SEIS MILLONES DE LIBRAS PARA CONCURRIR A LA AYUDA DEL ESTADO: "DES USO ACEPTADO DESDE ANTIGUO, QUE EL PUEBLO CONCURRA CON SUS BIENES, LA NOBLEZA DE SU SANGRE, Y EL CLERO CON SUS PLEGARIAS".-

ESTOS PRINCIPIOS EN MATERIA TRIBUTARIA SON ESENCIALMENTE CAMBIABLES EN EL TIEMPO Y CADA ORGANIZACIÓN ESTATAL LES IMPRIME SU CARACTERÍSTICA. LA EQUITAD DEL RÉGIMEN TRIBUTARIO SE PRESTA PARA COLOCARLOS EN PUNTOS ANTAGÓNICOS SEGÚN SEA EL CRITERIO QUE SE TENGA DE LA ECONOMÍA.-

SI SE ADOPTA EL CRITERIO DE ECONOMÍA LIBERAL - PRECONIZADO POR ADÁN SMITH COMO EL ÚNICO JUSTO Y EQUITATIVO, EL IMPUESTO HA DE REGIRSE DE TAL MANERA QUE NO AFECTE LA DISTRIBUCIÓN DE LOS BIENES - LA GENERALIDAD HA DE SER TOMADA AL PIE DE LA LETRA Y TODOS LOS BIENES CUALQUIERA QUE SEA SU ORIGEN, SON EN PRINCIPIO MATERIA IMPONIBLE. NINGUNA EXENCIÓN DEBERÍA ADMITIRSE COMO MÍNIMUM NECESARIO PARA LA EXISTENCIA.

LA UNIFORMIDAD ES CONCEDIDA EN PROPORCIÓN EXACTA ENTRE EL IMPUESTO Y LA RENTA, ESTARÍA FUERA DEL CAMPO DE LA PROGRESIVIDAD QUE COLLEVA A MAYOR IMPUESTO A MAYOR RENTA QUE CREE LA RENTA.-

EL CAMBIO CON UN CONCEPTO DISTINTO DE ORGANIZACIÓN SOCIAL DE ECONOMÍA Y DE LA DISTRIBUCIÓN DE LA RIQUEZA, PODRÍAMOS ESPERAR QUE LOS IMPUESTOS SE INSPIRAN EN RAZONES DE JUSTICIA SOCIAL, DE BIEN

COMÚN, Y AÚN SE PODRÍA ESPERAR UNA REESTRUCTURACIÓN SOCIAL A TRAVÉS DEL IMPUESTO. VALE DECIR FINALIDADES MÁS O MENOS EXTRAFISCALES. LA GENERALIDAD SERÁ ENTONCES MÁS HUMANA, SE CONCEDERÁN EXENCIONES A AQUELLOS QUE POSEEN MENOS RENTAS Y HABRÁ ADemás UN LÍMITE NO IMPOSITIVO PARA MANTENER LA FUENTE RENTÍSTICA DEL TRABAJO. LA UNIFORMIDAD O IGUALDAD EN LA CARGA GRAVARÁ MÁS A LOS ECONÓMICAMENTE MÁS FUERTES. LAS TARIFAS PROGRESIVAS DEBERÁN PLAZARÁN A LAS SIMPLEMENTE PROPORCIONALES, LAS RENTAS SE SOMETERÁN A UN TRATAMIENTO DIFERENCIAL DE ACUERDO CON SU ORIGEN, PARA EL EFECTO DE GRAVAR MÁS FUERTEMENTE A UNAS QUE A OTRAS SEGÚN EL ESFUERZO PERSONAL QUE DEMANDE SU OBTENCIÓN.-

EN SU APLICACIÓN AL TRIBUTO, LA EQUITAD PRESENTA UNA DOBLE FAZ. POR UN LADO EXIGE QUE EL IMPUESTO GUARDE ALGUNA RELACIÓN CON LA MATERIA IMPONIBLE, ES DECIR QUE NO HAYA UNA EVIDENTE DISCREPANCIA ENTRE EL MONTO DEL GASTO Y LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA Y POR OTRAS QUE EL IMPUESTO SEA DISTRIBUIDO CON JUSTICIA ENTRE TODOS LOS QUE RAZONABLEMENTE PUEDEN SER OBLIGADOS.-

DOBLE IMPOSICIÓN.- EL DESARROLLO DE LA RIQUEZA MOBILIARIA, LA AMPLIACIÓN E INTERNACIONALIZACIÓN DEL COMERCIO, EL INCREMENTO DE LAS RELACIONES ENTRE LOS DIFERENTES ESTADOS, SON CIRCUNSTANCIAS QUE DUNDAS A LA INTENSIFICACIÓN DE LAS NECESIDADES FINANCIERAS HAN COMPLICADO EL SISTEMA IMPOSITIVO HASTA EL PUNTO QUE LAS SUPERPOSICIONES DE GRAVÁMENES INTUEN CON FRECUENCIA, PRINCIPALMENTE EN LOS PAÍSES DE RÉGIMEN FEDERAL, POR EL EJERCICIO SIMULTÁNEO DE FACULTADES IMPOSITIVAS SOBRE LAS MISMAS PERSONAS O LOS MISMOS BIENES.- EL PROBLEMA TIENE RAÍCES ECONÓMICAS Y POLÍTICAS Y SE COMPLICA POR FALTA DE UNIFORMIDAD DE CRITERIO EN LO QUE RESPECTA A LAS ATRIBUCIONES DERIVADAS DEL PODER TRIBUTARIO. LO ASÍ COMO RESULTA GENERALIZADO EL FENÓMENO DE LA DOBLE IMPOSICIÓN.-

SEGÚN SELIGMAN LA DOBLE IMPOSICIÓN CONSISTE "EN GRAVAR DOS VECES LA MISMA PERSONA O LA MISMA COSA". ESTE CONCEPTO HA SIDO CRITICADO POR DIVERSOS AUTORES EN EL SENTIDO DE QUE SU AMPLITUD CONDUCE A LA FALTA DE PROTECCIÓN JURÍDICA.-

CRIZIOVI ESTIMA QUE LA EXISTENCIA O INEXISTENCIA DE DOBLE TRIBUTACIÓN DEPENDE "DE LA UNIDAD DE CAUSA DE IMPOSICIÓN". - ESTE CONCEPTO HA SIDO RECHAZADO DE PLANO, ESPECIALMENTE POR LOS ANTICAUSALISTAS POR RAZONES DE LÓGICA, Y POR OTROS EN CUANTO CONSIDERAN QUE LA CAUSA PARA DICHO AUTOR, RADICA EN LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA (CAUSA INMEDIATA) Y EN LOS BENEFICIOS RECIBIDOS DEL ESTADO (CAUSA MEDIATA), CONCEPTOS QUE -

COMÚN, Y AÚN SE PODRÍA ESPERAR UNA REESTRUCTURACIÓN SOCIAL A TRAVÉS DEL IMPUESTO. VALE DECIR FINALIDADES MÁS O MENOS EXTRAFISCALES. LA GENERALIDAD SERÁ ENTONCES MÁS HUMANA, SE CONCEDERÁN EXENCIONES A AQUELLOS QUE POSEEN MENOS RENTAS Y HABRÁ ADemás UN MÍNIMO NO IMPOSITIVO PARA MANTENER LA FUENTE RENTÍSTICA DEL TRABAJO. LA UNIFORMIDAD O IGUALDAD EN LA CARGA GRAVARÁ MÁS A LOS ECONÓMICAMENTE MÁS FUERTES. LAS TARIFAS PROGRESIVAS DEBERÁN PLAZARÁN A LAS SIMPLEMENTE PROPORCIONALES, LAS RENTAS SE SOMETERÁN A UN TRATAMIENTO DIFERENCIAL DE ACUERDO CON SU ORIGEN, PARA EL EFECTO DE GRAVAR LAS FUERTEMENTE A UNAS QUE A OTRAS SEGÚN EL ESFUERZO PERSONAL QUE DEMANDE SU OBTENCIÓN.-

EN SU APLICACIÓN AL TRIBUTO, LA EQUIDAD PRESENTA UNA DOBLE FAZ. POR UN LADO EXIGE QUE EL IMPUESTO GUARDE ALGUNA RELACIÓN CON LA MATERIA IMPOSITIVA, ES DECIR QUE NO HAYA UNA EVIDENTE DESPROPORCIÓN ENTRE EL CANTO DEL GRAVÁMEN Y LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA Y POR OTRAS QUE EL IMPUESTO SEA DISTRIBUIDO CON JUSTICIA ENTRE TODOS LOS QUE RAZONABLEMENTE PUEDEN SER COLIGADOS.-

DOBLE IMPOSICIÓN.- EL DESARROLLO DE LA RIQUEZA MOBILIARIA, LA AMPLIACIÓN E INTERNACIONALIZACIÓN DEL COMERCIO, EL INCREMENTO DE LAS RELACIONES ENTRE LOS DIFERENTES ESTADOS, SON CIRCUNSTANCIAS QUE SUMADAS A LA INTENSIFICACIÓN DE LAS NECESIDADES FINANCIERAS HAN COMPLICADO EL SISTEMA IMPOSITIVO HASTA EL PUNTO QUE LAS SUPERPOSICIONES DE GRAVÁMENES INTUMESCON CON FRECUENCIA, PRINCIPALMENTE EN LOS PAÍSES DE RÉGIMEN FEDERAL, POR EL EJERCICIO SIMULTÁNEO DE FACULTADES IMPOSITIVAS SOBRE LAS MISMAS PERSONAS O LOS MISMOS BIENES.- EL PROBLEMA TIENE RAÍCES ECONÓMICAS Y POLÍTICAS Y SE COMPLICA POR FALTA DE UNIFORMIDAD DE CRITERIO EN LO QUE RESPECTA A LAS ATRIBUCIONES DERIVADAS DEL PODER TRIBUTARIO. LO ASÍ COMO RESULTA GENERALIZADO EL FENÓMENO DE LA DOBLE IMPOSICIÓN.-

SEGÚN SELIGMAN LA DOBLE IMPOSICIÓN CONSISTE "EN GRAVAR DOS VECES LA MISMA PERSONA O LA MISMA COSA". ESTE CONCEPTO HA SIDO CRITICADO POR DIVERSOS AUTORES EN EL SENTIDO DE QUE SU AMPLITUD CONDUCE A LA FALTA DE PRECISIÓN JURÍDICA.-

GRIZARDY ESTIMA QUE LA EXISTENCIA O INEXISTENCIA DE DOBLE TRIBUTACIÓN DEPENDE "DE LA UNIDAD DE CAUSA DE IMPOSICIÓN". ESTE CONCEPTO HA SIDO RECHAZADO DE PLANO, ESPECIALMENTE POR LOS ANTICAUSALISTAS POR RAZONES DE LÓGICA, Y POR OTROS EN CUANTO CONSIDERAN QUE LA CAUSA PARA DICHO AUTOR, RADICA EN LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA (CAUSA INMEDIATA) Y EN LOS BENEFICIOS RECIBIDOS DEL ESTADO (CAUSA MEDIATA), CONCEPTOS QUE -

SON CALIFICADOS POR LOS CRÍTICOS COMO EXTRAJURÍDICOS Y DE NATURALEZA EXTERNA.-

MAJOR AGREGACIÓN HA DERIVADO EL CONCEPTO ADOPTADO POR LA DOCTRINA ALEMANA Y POR EL TRIBUNAL FEDERAL SUÍZO, QUE RESUME LA UNIDAD DE SUJETO PASIVO, DE OBJETO, DE TIEMPO Y DE IMPUESTO. ENTONCES, DE ACUERDO CON TALES IDEAS, PUEDE DECIRSE QUE HAY DOBLE IMPOSICIÓN CUANDO SE GRAVAN DOS O MÁS VECES LAS MISMAS PERSONAS O BIENES, POR UN MISMO CONCEPTO, EN EL MISMO PERÍODO DE TIEMPO POR PARTE DE DOS O MÁS SUJETOS CONLLENEN TRI- BUTARIO.-

CIERTOS AUTORES CONSIDERAN QUE, DESDE EL PUNTO DE VISTA JURÍDICO, SOLO SE CONFIGURA LA DOBLE IMPOSICIÓN EN EL ÁMBITO INTERNA- CIONAL: QUE EN EL ÁMBITO NACIONAL SOLO EXISTE IMPOSICIÓN "MÚLTIPLE" O "DE IMPOSICIÓN".- ESTA DISTINCIÓN HA SIDO RECHAZADA POR AUTORIZADA DOCTRINA POR ENCONTRARLA CARENTE DE FUNDAMENTO RACIONAL Y DESDE LUEGO, IRRECONCILIABLE CON LA PRÁCTICA DE UN FEDERALISMO REALITIVO. POR ESTO, ES CORRIENTE QUE LOS AUTORES, NOTAMENTE NOR HOLIGAN, GROVE, MOLTZ Y HARRIS, ETC., LOS MEXICA- NOS, FLORES ZABALA Y LOS SUÍZOS, BLUMHART, SE REFIEREN A LA DOBLE IMPOSI- CIÓN QUE SE PRODUCE EN EL ÁMBITO NACIONAL. URDINA RECONOCE QUE LA DENOMINA- CIÓN NO ES APROPIADA PERO CONSIDERA QUE ES LA ÚNICA COMPATIBLE CON LA REALI- DAD DEL FENÓMENO.-

EL PROBLEMA DE LA DOBLE IMPOSICIÓN ADQUIERE SIN- GULAR IMPORTANCIA EN LOS ESTADOS DE ORGANIZACIÓN FEDERAL, POR LOS CONFLICTOS QUE ORIGINA EL GUERRO DE LOS DOBLES TRIBUTARIO POR PARTE DE LA NACIÓN, LAS PROVINCIAS O ESTADOS O CANTONES Y LOS ORGANISMOS LOCALES, MUNICIPIOS. SI- CILAN SE PRESENTA CON CARACTERES DIFERENTES. HAY PAÍSES COMO MÉJICO DONDE LOS MUNICIPIOS DEPENDEN DE LAS LEGISLATURAS ESTATALES, LAS CUALES FIJAN SUS TRI- BUTOS DE MANERA QUE NO HAY POSIBILIDAD DE CONFLICTOS ENTRE ELLOS (FLORES ZA- BALA), OTROS EN CAMBIO COMO ESTADOS UNIDOS, OFRECEN EL CASO DE NUMEROSOS OR- GANISMOS, CONDADOS, DISTRITOS ESCOLARES ETC., CON FACULTAD DE APLICAR GRATA- DE DE CUYA COMPLEJIDAD Y CONFUSIONISMO DE FA IL DEQUE SI SE TIENE EN CUEN- TA LA COEXISTENCIA DEL GOBIERNO FEDERAL DE 50 ESTADOS Y APROXIMAMENTE DE 10000 UNIDADES LOCALES (TAX-RELATIONS AMONG GOVERNMENTAL UNITS) SE HAN TENDIDO PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN, PUDIENDO MENCIONARSE LOS SIGUIENTES: SEPARACIÓN DE LAS FUENTES DE RECURSOS, IMPUESTOS EN COPARTICIPACIÓN, ARBITO- NALES IMPOSITIVOS, SUBSIDIOS COMPENSATORIOS, CONCESIÓN DE CRÉDITOS POR IM- PUESTOS PAGADOS EN OTRA JURISDICCIÓN, REDUCCIÓN DE TRIBUTOS PAGADOS.-

SON CALIFICADOS POR LOS CRÍTICOS COMO EXTRAJURÍDICOS Y DE VÁLIDA EXISTENCIA.-

SAYON DE STACIÓN HA REPRODUCIDO EL CONCEPTO ADOPTADO POR LA DOCTRINA ALEMANA Y POR EL TRIBUNAL FEDERAL SUÍZO, QUE RESUELVE LA DUBIDAD DE SUJETO PASIVO, DE OBJETO, DE TIEMPO Y DE IMPUESTO. ENTONCES, DE ACUERDO CON TALES IDEAS, PUEDE DECIDirse QUE HAY DOBLE IMPOSICIÓN CUANDO SE GRAVAN DOS O MÁS VECES LAS MISMAS PERSONAS O BIENES, POR UN MISMO CONCEPTO, EN EL MISMO PERÍODO DE TIEMPO POR PARTE DE DOS O MÁS SUJETOS CONLAPSO TRIBUTARIO.-

CIERTOS AUTORES CONSIDERAN QUE, DESDE EL PUNTO DE VISTA JURÍDICO, SOLO SE CONFIGURA LA DOBLE IMPOSICIÓN EN EL ÁMBITO INTERNACIONAL: QUE EN EL ÁMBITO NACIONAL SOLO EXISTE IMPOSICIÓN "MULTIPLE" O "DE LA IMPOSICIÓN".- ESTA DISTINCIÓN HA SIDO RECHAZADA POR AUTORIZADA DOCTRINA POR ENCONTRARLA CARENTE DE FUNDAMENTO RACIONAL Y DESDE LUEGO, IRRECONCILIABLE CON LA PRÁCTICA DE UN FISCALISMO SELECTIVO. POR ESTO, ES CONVENIENTE QUE LOS AUTORES CONTRARIAMENTE A LILIENTHAL, GROVEL, MOLTZ Y HARRIS, ETC., LOS MÉJICAÑOS, FLÓREZ ZABALA Y LOS SUÍZOS, OLIVIERET AL, SE ADHIERAN A LA DOBLE IMPOSICIÓN QUE SE PRODUCE EN EL ÁMBITO NACIONAL. URDINA RECONOCE QUE ESTA DENOMINACIÓN NO ES APROPIADA PERO CONSIDERA QUE ES LA ÚNICA COMPATIBLE CON LA REALIDAD DEL FENÓMENO.-

EL PROBLEMA DE LA DOBLE IMPOSICIÓN ADQUIERE SINGULAR IMPORTANCIA EN LOS ESTADOS DE ORGANIZACIÓN FEDERAL, POR LOS CONFLICTOS QUE ORIGINA EL DISTRIBUCION DEL PODER TRIBUTARIO POR PARTE DE LA NACIÓN, LAS PROVINCIAS O ESTADOS O CANTONES Y LOS ORGANISMOS LOCALES, MUNICIPIOS. SE PRESENTA CON CARACTERES DIFERENTES. HAY PAÍSES COMO MÉJICO DONDE LOS MUNICIPIOS DEPENDEN DE LAS LEGISLATURAS ESTATALES, LAS CUALES FIJAN SUS TRIBUTOS DE MANERA QUE NO HAY POSIBILIDAD DE CONFLICTOS ENTRE ELLOS (FLÓREZ ZABALA), OTROS EN CAMBIO COMO ESTADOS UNIDOS, OFRECEN EL CASO DE NUMEROSOS ORGANISMOS, CONDADOS, DISTRITOS ESCOLARES ETC., CON FACULTAD DE APLICAR GRÁVAMES CUYA COMPLEJIDAD Y CONFUSIONISMO DA LUGAR AL DUDOSO SI SE TIENE EN CUENTA LA COEXISTENCIA DEL GOBIERNO FEDERAL DE 50 ESTADOS Y APROXIMAMENTE DE 10000 UNIDADES LOCALES. (TAMBIÉN SE HAN ADOPTADO MEDIDAS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN, PUDIENDO MENCIONARSE LOS SIGUIENTES: SEPARACIÓN DE LAS FUENTES DE RECURSOS, IMPUESTOS EN COPARTICIPACIÓN, ARTÍCULOS IMPOSITIVOS, MULTAS COMPENSATORIAS, CONCESIÓN DE CRÉDITOS POR IMPUESTOS PAGADOS EN OTRA JURISDICCION, REDUCCION DE TRIBUTOS PAGADOS.-

BRAZIL.— LOS TÉCNICOS HAN CONSIDERADO COMO MÁS PERFECTO EL SISTEMA QUE CONSISTE EN SEPARAR LAS FUENTES PRODUCTORAS DE RIQUEZA GRAVABLE, AUNQUE LE HAN ANOTADO EL INCONVENIENTE DE SU EXCESIVA COMPLICACIÓN. HA SIDO ADOPTADO POR BRASIL (VALLEJO, UNA INTRODUCCIÓN) CUYA CONSTITUCIÓN DE 1.946, DISTRIBUYE LOS IMPUESTOS ENTRE LAS TRES ESFERAS DEL GOBIERNO, ESTABLECIENDO TAXATIVAMENTE LOS QUE CORRESPONDEN A LA UNIÓN, LOS ESTADOS Y LOS MUNICIPIOS, ESPECIFICA EN UNO DE SUS ARTÍCULOS QUE EN CASO DE CREARSE NUEVOS IMPUESTOS POR LA UNIÓN O LOS ESTADOS, EL FEDERAL EXCLUIRÁ AL ESTADUAL IDENTICO Y LA PERCEPCIÓN ESTARÁ A CARGO DE LOS ESTADOS, QUE DEBERÁN ENTREGAR AL 10% A LA UNIÓN Y EL 40% A LOS MUNICIPIOS. COMO SE VE EN ESTE ASPECTO SE CONSTITUYE EL RÉGIMEN DE TRIBUTOS EN CO-Participación, PERO CON ADMINISTRACIÓN ESTADUAL Y NO FEDERAL. EL RÉGIMEN BRASILEÑO AUNQUE BUENO EN PRINCIPIO, HA SIDO MODIFICADO POR ALGUNOS ESTADOS (VALLEJO, UNA INTRODUCCIÓN).

MÉJICO.— EN MÉJICO LOS CONFLICTOS SE SUCEDEN ENTRE LA FEDERACIÓN Y LOS ESTADOS EN RAZÓN DE QUE AMBOS TIENEN SOBERANÍA Y AUTARQUÍA PLENA Y PUEDEN EN PRINCIPIO ESTABLECER LOS TRIBUTOS QUE CREAN CONVENIENTES PARA ATENDER SUS NECESIDADES; NO OBTANTE, CIERTOS IMPUESTOS PERTENECEN EXCLUSIVAMENTE A LA FEDERACIÓN POR DISPOSICIÓN CONSTITUCIONAL, OTROS CON PARTICIPACIÓN DE LAS ENTIDADES FEDERATIVAS Y DE LOS MUNICIPIOS DE SU GUBERNAMIENTO, Y OTROS CORRESPONDEN PRIVATIVAMENTE A LOS ESTADOS. PARA SOLUCIONAR LOS PROBLEMAS DERIVADOS DE LA "LIBERTAD IMPOSITIVA" SE HAN RECURRIDO A LA CONVOCACIÓN DE TRES CONVENCIONES NACIONALES FISCALES EN 1.925, 1.933 Y 1.947 PARA ESTABLECER LA DELIMITACIÓN DE GRAVÁMENES ATTRIBUIDOS EXCLUSIVAMENTE O EN PARTICIPACIÓN A CADA ENTIDAD POLÍTICA, CONFORME FUE EN ESTE UNA COMISIÓN NACIONAL DE ARBITRIO CON REPRESENTACIÓN PROMISCUA DEL GOBIERNO FEDERAL, DE LOS GOBIERNOS LOCALES Y DE LOS CONTRIBUYENTES, PERO HASTA EL PRESENTE EL AVANCE NO ES SATISFACTORIO.

ESTADOS UNIDOS.— INDUBITABLEMENTE COMO EL PROBLEMA DE LA DOBLE TRIBUTACIÓN HA LLEGADO AL ÁPICE EN LOS EE. UU. DE NOROCCIDENTE AMÉRICA, DESDE LA CAUDIÓN DE LA ENMIENDA (1.913) QUE AUTORIZÓ AL CONGRESO A IMPONER Y COBRAR IMPUESTO SOBRE LA RENTA. LA PREOCUPACIÓN QUE SE LLEVÓ A PARTIR DE ENTONCES LLEVÓ AL GOBIERNO FEDERAL A LA CREACIÓN DE UNA COMISIÓN SOBRE RELACIONES FISCALES INTERESTATALES, INTEGRADA POR INDIVIDUOS PERSONALES VERSADOS EN MATERIA FINANCIERA QUE PRESENTÓ EL ESTUDIO MÁS COMPLETO DE QUE SE TENGA NOTICIA SOBRE LA SUPERPOSICIÓN TRIBUTARIA EN AQUEL PAÍS (BLANCH Y BLANEY FORTSCUEDDING), EN 1.933 SE CONSTITUYÓ UNA SEGUNDA COMISIÓN CUYO INFORME SEGUN AUTORIZADO COMENTARISTAS DEPOUNDÓ A LA OPINIÓN.

EL PROBLEMA NO HA SIDO SOLUCIONADO HASTA EL PRESENTE, SI BIEN SE HA LOGRADO ATENUAR CIERTAS DIFICULTADES, APLICANDO PROCEDIMIENTOS DE DEDUCCIÓN DE IMPUESTOS, CRÉDITOS POR PAGOS A OTRA JURISDICCIÓN, UNIFICACIÓN DE PROCEDIMIENTOS ADMINISTRATIVOS COMO DEDUCCIÓN DE DECLARACIONES JERARQUICAS, DE DÉTODOS DE INFORMACIÓN ETC. PERO EN LO SUSTANCIAL SE MANTIENE LA MISMA ESPECIALMENTE POR EL TEMOR DE LOS ESTADOS Y ORGANISMOS LOCALES A LA CONCENTRACIÓN EXCESIVA DE PODERES EN EL GOBIERNO FEDERAL Y AL CONSECUENTE DEDILITAMIENTO DE LA AUTONOMÍA LOCAL QUE OCASIONARÍA LA DEFENSIÓN FINANCIERA, DE AQUÍ QUE LA COMISIÓN OFICIAL DE 1.943 RECOMENDARA SOLUCIONES PURAMENTE TÉCNICAS Y "PUSIERA EL ÉNFASIS EN EL RÉGIMEN DE QUE COORDINACIÓN Y COEXISTENCIA, ANTES QUE SUBORDINACIÓN, Y COERCIÓN, ES LA RESPUESTA A LOS PROBLEMAS FINANCIEROS INTERESTANTES EN LOS E.E.U.U.", ESTIMANDO CONVENIENTES LOS ARREGLOS FINANCIEROS DE ORDEN PRAGMÁTICO.-

EL PAÍS.- EL PAÍS SE HA CARACTERIZADO POR UNA TENDENCIA HACIA LA CENTRALIZACIÓN Y SUJO LA CONSTITUCIÓN DE ABRIL 1.919 EL DISTRITO ESPECIAL DE LOS IMPUESTOS MÁS IMPORTANTES, SUBSISTIENDO ESTA SITUACIÓN DURANTE LA ÉPOCA NACIONAL-SOCIALISTA; EN LA ACTUALIDAD, DESPUÉS DE LA SEGUNDA GUERRA MUNDIAL, EL GOBIERNO CENTRAL TIENE PODERES TRIBUTARIOS EXCLUSIVOS SOBRE AGUAS Y MONOPOLIOS Y LOS PAÍSES MIEMBROS SOLO PUEDEN ELEGIR AL RESPECTO EN LA MEDIDA AUTORIZADA POR EL PARLAMENTO FEDERAL, LAS DEMÁS MATERIAS CORRESPONDEN A LOS PAÍSES MIEMBROS. NO OBSTANTE ELLO, LA COLECCIÓN Y LA ADMINISTRACIÓN DE LOS GRAVÁMENES ES AFECTADA EN ALGUNOS CASOS AL GOBIERNO CENTRAL Y EN OTROS A LOS PAÍSES MIEMBROS, EN FORMA QUE SE REFIERE A LA DISTRIBUCIÓN DEL PODER TRIBUTARIO.-

EL SISTEMA TRIBUTARIO.- EL PAÍS TIENE UN RÉGIMEN FISCAL UNIFICADO A PESAR DEL SISTEMA POLÍTICO FEDERAL. TODOS LOS IMPUESTOS PERTENECEN Y SON APLICADOS POR EL GOBIERNO CENTRAL, QUIÉN PROPORCIONA RECURSOS A LAS DIFERENTES REGIONES, LO CUAL SE EFECTUA POR LA FUNCIÓN POLÍTICO-ECONÓMICA ASIGNADA A LOS TRIBUTOS, ENTRE LOS CUALES PREDOMINA EL IMPUESTO INDIRECTO A LAS VENTAS, QUE REPRESENTA APROXIMADAMENTE EL 41% DE LOS INGRESOS, SE CUIDA EL IMPUESTO A LOS BENEFICIOS DE LAS EMPRESAS DEL ESTADO 16.2% Y LOS IMPUESTOS DIRECTOS A LA POBLACIÓN 6%.

ELEMENTOS DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

EN LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA, QUE LA CONSTITUCIÓN CONSIDERA COMO UN VÍNCULO JURÍDICO DE CARÁCTER FEDERAL, SE VE AL DEL CUAL UN SUJETO (DEUDOR) DEBE DAR A OTRO SUJETO (AGRECTOR) QUE ACTÚA EN VIRTUD DEL PODER DE IMPERIO UN VALOR REPRESENTADO EN DINERO O EN ESPECIE, ENCONTRAMOS DOS ELEMENTOS

TES ESPECIALES: EL SUJETO QUE SUFIERE LOS EFECTOS DE LA OBLIGACIÓN: SUJETO ACTIVO O DEBE-
DOR Y SUJETO PASIVO O DEUDOR, Y EL OBJETO. UNA PARTE DE LA DOCTRINA TRASPLA-
NANDO AL CAMPO DEL DERECHO FINANCIERO, EL PRINCIPIO GENERALIZADO DE EL CAMPO
DEL DERECHO PRIVADO ADECUA A LOS ELEMENTOS DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA, LA
CAUSA QUE A NUESTRO JUICIO Y COMO MÁS ADELANTE GONCEMAREMOS, ES EXTRAÑA A
LA RELACIÓN JURÍDICO-TRIBUTARIA.-

SUJETO ACTIVO DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

SEGUNDO QUE LA OBLIGACIÓN IMPOSITIVA TIENE SU CAUSA --
JURÍDICA EN LA POTESTAD FINANCIERA DEL ESTADO, INDOUBTAMENTE EL SUJETO ACTI-
VO POR EXCELENCIA ES EL ESTADO EN SUS DIVERSAS MANIFESTACIONES: NACIÓN, DE --
PARTAMENTOS Y MUNICIPIOS.-

EN COLOMBIA DE ACUERDO CON LA CONSTITUCIÓN NACIO-
NAL, LAS LEYES DE CARÁCTER IMPOSITIVO SOLAMENTE PUEDEN TENER ORDEN EN LA --
CÁMARA DE REPRESENTANTES, POR ESTA RAZÓN SE CONSIDERA QUE LA SOBERANÍA FINAN-
CIERA SOLO LA PUEDE EJERCITAR EL ESTADO EN VIRTUD DEL EXPRESO MANDATO DE LA
CONSTITUCIÓN.-

SUJETO PASIVO DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

SEN SUJETOS DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA LAS PERSON-
AS NATURALES O JURÍDICAS QUE, CONFORME A LAS LEYES, ESTÁN OBLIGADAS A REALI-
ZAR EL PAGO DE LOS IMPUESTOS. LOS ALIENOS PUEDEN SERLO POR OBLIGACIÓN PROPIA
O AJENA SEGÚN QUE DEBAN EL IMPUESTO COMO CAUSANTES DIRECTOS DEL MISMO O QUE --
SIN SERLO ESTÉN OBLIGADOS EN VIRTUD DE CIRCUNSTANCIAS DE DERECHO --
LO Y PAGARLO AL FISCO, NO DEBID QUE EL SUJETO PASIVO PUEDE SER EL CONTRIBUYEN-
TE O UN TERCERO.-

POR CUENTO QUE ESTO DADA TIEN QUE VER CON EL FE-
NÓMENO DENOMINADO TRASLACIÓN DEL IMPUESTO, EN VIRTUD DEL CUAL EL CONTRIBUYEN-
TE DE DERECHO DESPLAZA LA CARGA IMPOSITIVA HACIA OTRA PERSONA QUE LA CUMPLE --
Y QUE SE DENOMINA CONTRIBUYENTE DE HECHO. EL DERECHO FINANCIERO HACE CASO --
OMISO DE DICHA MODALIDAD Y CUANDO HABLE DE CONTRIBUYENTE SE REFIERE EXCLUSI-
VAMENTE AL DE DERECHO ESTO ES A QUIÉN LA LEY SEÑALA COMO SUJETO JURÍDICO DEL
IMPUESTO.-

CAPACIDAD JURÍDICA TRIBUTARIA

SOLO SON SUJETOS DE LA OBLIGACIÓN IMPOSITIVA Y EN
CONSECUENCIA DE LAS OBLIGACIONES Y DERECHOS INCIDENTES A ELLA, AQUELLOS A --
QUIENES EL DERECHO TRIBUTARIO RECONOCE COMO JURÍDICAMENTE CAPACES.-

EN COLOMBIA LA CAPACIDAD TRIBUTARIA ESTABLECIDA POR LA LEY FISCAL NO COINCIDE CON LA CAPACIDAD JURÍDICA DEL DERECHO PRIVADO. ES DECIR QUE PUEDE HABER SUJETOS DEL IMPUESTO QUE NO TENGAN CAPACIDAD JURÍDICA -- CONFORME AL DERECHO CIVIL, LO CUAL SE HA HECHO NOTICIA SIEMPRE CON MÁS O MENOS -- CLARIDAD EN LAS LEGISLACIONES TRIBUTARIAS DE LOS DIVERSOS ESTADOS Y ESTÁ VERTUALMENTE ESTABLECIDO EN DISPOSICIONES LOCALES.--

BERLINI NEGAA LA POSIBILIDAD LÓGICA DE UN SUJETO DE DERECHO TRIBUTARIO QUE NO SEA AL MISMO TIEMPO SUJETO DE DERECHO PRIVADO POR CUANTO CONSIDERA QUE LA SUJECCIÓN AL TRIBUTO IMPLICA LA OBLIGACIÓN DE PAGAR UNA SUMA DE DINERO Y PUES ENDE POR TAL, LA POSIBILIDAD DE PODER Y DE TRANSFERIR -- DE LA COSA EN CUESTIÓN, ES DECIR LA CAPACIDAD JURÍDICA DEL DERECHO PRIVADO. -- A ESTO ATRIBUYEN LOS OPOSITORES QUE LA EXTENSIÓN DE LA CAPACIDAD JURÍDICA TRIBUTARIA TIENE SU RAZÓN DE SER Y SU JUSTIFICACIÓN EN EL PROPÓSITO DE CUBRIR -- EL ÁMBITO DE APLICACIÓN DEL TRIBUTO. QUE LA ATRIBUCIÓN DE CAPACIDAD JURÍDICA -- A INDIVIDUOS Y A GRUPOS O A CONJUNTOS DE BIENES NO ES MÁS QUE UN EXPEDIENTE TÉCNICO PARA REFERIR A ESTOS, CONSIDERADOS COMO SUJETOS UNITARIOS, DETERMINA -- LAS RELACIONES JURÍDICAS. DE CUE MODO LA EXTENSIÓN DE LA PERSONALIDAD, MAS A -- LLA LE LOS OBJETIVOS DEL DERECHO PRIVADO, SIEMPRE EN EL DERECHO TRIBUTARIO PARA -- ALCANZAR LOS OBJETIVOS RELACIONADOS CON EL ÁMBITO QUE QUIERE ASIGNARSE A LOS -- DIVERSOS IMPUESTOS.--

ESTO SIGNIFICA QUE EN VIRTUD DE LA AUTONOMÍA DEL -- DERECHO PRIVADO, CADA UNO DE LOS QUE ACEPTA O NO A DICHOS SUJETOS, COMO TAM -- BIÉN PUEDE ATRIBUIR LA CONDICIÓN DE SUJETO A OTRAS PERSONAS DESPROVISAS DE -- ESA CARACTERÍSTICA.--

PUBLICADO A PARTIR DE CRITERIO DE LOS QUE AFIRMAN -- QUE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA PROCEDE DE LA EXISTENCIA DE UNA CAPACIDAD CONTRIBU -- TIVA EN EL SUJETO PASIVO, Y QUE ESTA CAPACIDAD PUEDE EXISTIR CON INDEPENDENCIA -- DE LA CAPACIDAD JURÍDICA, DE MODO QUE PARA TENER CALIDAD DE SUJETO PASIVO DEL -- IMPUESTO BASTA LA TITULARIDAD DEL BIEN EN LAS RELACIONES ECONÓMICAS QUE EL LE -- GÍSLA SE HAYA CONSIDERADO QUE PRODUCE UNA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA, O SEA QUE -- PARA ESTE SUJETO PASIVO DEBE DE TENER EN CUENTA LAS SITUACIONES OBJETIVAS DE -- UNA RELACIÓN PATRIMONIAL DADA, SIN ENTEND A CONSIDERAR SI TAL SUJETO TIENE O -- NO CAPACIDAD PARA PAGAR. ESTO NO OBSTA PARA QUE EN LAS RELACIONES DE NATURALE -- ZA JURÍDICA SE APLIQUE EL MÁS PROPIO CONCEPTO DE CAPACIDAD JURÍDICA EN -- CONCORDANCIA CON EL DERECHO PRIVADO, ASÍ POR EJEMPLO UN DUEÑO PUEDE SER TITU -- LAR DE UN PATRIMONIO PERO NO CONSIDERADO INCAPAZ PARA ACTUAR DIRECTAMENTE EN --

UN RECURSO ADMINISTRATIVO.-

RESPONSABILIDAD DEL SUJETO PASIVO

EL OBLIGADO AL TRIUTO ES EL DEUDOR DE LA OBLIGACIÓN, PERO EN CIERTOS CASOS EL DERECHO FINANCIERO CONSIDERA RESPONSABLES DE LAS OBLIGACIONES FISCALES A PERSONAS AJENAS A LA RELACIÓN TRIBUTARIA DADO ORFEN A LA DIFERENCIACIÓN ENTRE DEUDORES Y RESPONSABLES.-

EN NUESTRO CONCEPTO ES SUJETO PASIVO DE LA OBLIGACIÓN TODO AQUEL QUE SEGÚN LA LEY RESULTE OBLIGADO AL CUMPLIMIENTO DE UNA PRESTACIÓN SIN LIMITARLO AL SOLO CASO DEL CONTRIBUYENTE, Y NOS PARECE ACEPTADO LLAMAR DEUDOR A QUIÉN DEBE SATISFACER LA DEUDA A TÍTULO PROPIO O SEA LA PERSONA DUEÑA DE LA COSA GRAVADA O LA QUE REALIZA EL ACTO GENERADOR DEL CRÉDITO FISCAL Y RESPONSABLE A QUIÉN DEBE ATENDER UNA DEUDA AJENA YA SEA POR SOLIDARIDAD O POR SUSTITUCIÓN.-

LA LEY CON EL PROPÓSITO DE ASSEGURAR EL OPORTUNO PAGO DEL IMPUESTO, DISPONE EL TRASLADO DE LA OBLIGACIÓN HACIA TERCERAS PERSONAS, ESE TERCERO ACTÚA EN LUGAR DEL DEUDOR PERO GENERALMENTE NO A FALTA DE ESTE. LA LEY NO DESIGNA ADICIONARIAMENTE LOS RESPONSABLES SINO QUE TIENE EN CUENTA LA VINCULACIÓN JURÍDICA O ECONÓMICA DE CARÁCTER PERMANENTE O ACCIDENTAL QUE EXISTE ENTRE RESPONSABLE Y DEUDOR. LAS CAUSAS PUEDEN SER DE REPRESENTACIÓN LEGAL O VOLUNTARIA, EJERCICIO DE UNA FUNCIÓN O CARGO, ETC., PERO SIEMPRE POR RAZÓN DE ALGÚN VÍNCULO.-

SOLIDARIDAD EN EL PAGO DEL IMPUESTO

LO CORRIENTE EN DERECHO FISCAL QUE CUANDO DOS O MÁS PERSONAS ESTÁN OBLIGADAS A SATISFACER UNA MISMA PRESTACIÓN, SU RESPONSABILIDAD ES SOLIDARIA, ESTO ES DE TODOS Y CADA UNO DE LOS OBLIGADOS ESTÁN AFECTOS AL PAGO TOTAL DE LA OBLIGACIÓN Y QUE EL PAGO HECHO POR EL UNO DE ELLOS LIBERA A LOS DEMÁS.-

NUESTRA LEGISLACIÓN TRIBUTARIA ESTABLECE LA SOLIDARIDAD POR EL PAGO DEL IMPUESTO EN DIVERSOS CASOS VERRIFICATIVAS PARA LOS REGIMENES QUE TIENEN LA ADMINISTRACIÓN DE LOS BIENES, PARA LOS SOCIOS DE LAS SOCIEDADES DE HECHO, PARA LOS COMUESES DE LAS COMUNIDADES ORDINARIAS ORGANIZADAS Y PARA LOS CÓNYUGES ENTRE OÍ, EN CUANTO A LAS SUMAS QUE DE LES QUEDAN POR LOS ASES GRAVABLES EN QUE EFECTUEN LA DIVISIÓN DE RENTAS ORCULAS DE TRABAJO QUE AUTORIZA EL ARTÍCULO 13 DE LA LEY 81 DE 1.960.-

DEBIDO MILITARE. - Es responsable por sustitución según nuestro estatuto tributario el que por razón de hacer un pago está o -
obligado a retener el impuesto. En caso de que el deudor principal no pague -
el sustituto debe pagar.-

OBJETO DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA.

PARA MAYOR CLARIDAD EN LA MATERIA, SE IMPONE DIS-
TINGUIR ENTRE OBJETO DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA Y OBJETO DEL TRIBUTO MISMO.
EL OBJETO DE AQUELLA, CORRESPONDE A LA PRESTACIÓN QUE DEBE CUMPLIR EL SUJETO
PASIVO O SEA EL PAGO DE UNA SUMA DE DINERO GENERALMENTE, O EN LA ENTREGA DE-
ESPECIES CUANDO EL TRIBUTO REVISTA ESTA MODALIDAD.-

EL OBJETO DEL TRIBUTO ES EL PRESUPUESTO DE HECHO-
QUE LA LEY ESTABLECE COMO DETERMINANTE DEL GRAVÁMEN: LA POSESIÓN DE BIENES,
REALIZACIÓN DE UN ACTO Y EN GENERAL CUALQUIER SITUACIÓN JURÍDICA O ECONÓMICA
QUE EL LEGISLADOR ELIJA COMO SUCEPTIBLE DE GENERAR EL TRIBUTO.-

LA PRESTACIÓN, OBJETO DE LA OBLIGACIÓN CONSISTE EN
EL ACTO DE DAR. LOS DEMÁS DEBERES QUE LA LEY IMPONE AL DEUDOR Y AÚN A TERCEROS
SON NO CONSTITUYEN ELEMENTOS INTEGRANTES DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA, NO SON
CON RESPECTO AL DEUDOR SON PARTE INTEGRANTE DE LA RELACIÓN JURÍDICO-TRIBUTA-
RIA, SON ENTRAMAS A LA OBLIGACIÓN Y EN LO QUE RESPECTA A TERCEROS, SON CAR-
GAS PÚBLICAS DESTINADAS A FACILITAR LA DETERMINACIÓN Y LA RECAUDACIÓN DE LOS
TRIBUTOS. EN ESTA CATEGORÍA ENTRAN LAS EXIGENCIAS SOBRE PRESENTACIÓN DE DE-
CLARACIONES O INFORMACIONES, ADMISIÓN DE INVESTIGACIÓN DE DE GASTOS FISCAL,
EMISIÓN DE LICENCIAS, DOCUMENTOS ETC.-

CLASE DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

UN FUERTE SECTOR DOCTRINAL ADMITE UN TERCER CIE-
LENTO INTEGRANTE DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA Y LE CONCEDE UNA IMPORTANCIA -
TAL QUE CONSIDERAN QUE SIN EL NO TENDRÍA VALIDEZ JURÍDICA; LA CAUSA. SE TRAS-
PLANTA AL DERECHO FINANCIERO UN PROBLEMA QUE HA ENFRENTADO DOS TENDENCIAS, -
TODA VEZ QUE AUTORIZADOS TRIBUTARISTAS LE DIERON LA IMPORTANCIA QUE PREOCUPA -
A LOS FISCALOS.-

LA TEORÍA CAUSALISTA QUE TIENE EN EL PROFESOR -
GRIFFITH SU MÁS AGUERRADO DEFENSOR, LUCHA POR IMPEDIR EL ABUSO DE LA POTES-
TAD TRIBUTARIA, ASPECTO QUE COBDA CAPITAL IMPORTANCIA EN PAISES DONDE TIENE
ESPECIAL PROPETENCIA EL PODER LEGISLATIVO. EN COLOMBIA, NO SE DA ESTA MODA -
LIDAD, PORQUE EXISTEN LIMITACIONES CONSTITUCIONALES Y LEGALES.-

ANTES DE CANALIZAR NUESTRO ESTUDIO HACIA SU VERDADERO OBJETIVO O SEA LA CAUSA DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA, CREEMOS CONVENIENTE INVESTIGAR SI LOS SIEMPRE AUTORES QUE HAN PROFUNDO LA MATERIA EN LOS CAMPOS DEL DERECHO CIVIL Y DEL DERECHO ADMINISTRATIVO, LOGRAN ELABORAR UN CONCEPTO CLARO DE CAUSA.

EN EL DERECHO ROMANO.- EN EL DERECHO ROMANO LA TEORÍA DE LA CAUSA NO ATRAJO MUCHO LA ATENCIÓN DE LOS JURISTAS, LA OBLIGACIÓN LLEVADA EN SI MISMA SU PROPIA JUSTIFICACIÓN.-

LA TEORÍA DE LA CAUSA DE HEDORA EN EL DERECHO CANÓNICO, CUANDO LA OBLIGACIÓN OBLATERAL ADQUIERE EL CARÁCTER DE UN OBRER DE CONCIENCIA, CUYO INCUMPLIMIENTO ACARREA LA CULPA. LA IDEA DE JUSTICIA CREA UNA JUEGA PAPEL IMPORTANTE PORQUE PENETRA EN EL FUERO INTERNO PARA ABRIR EL VALOR MORAL DE LA OBLIGACIÓN. PRIMERO FUE ELABORADO EN EL ASPECTO FORMAL, COMO REQUISITO PREPARATORIO DEL CONTRATO, EVOLUCIONANDO LUEGO HASTA UNA CONDICIÓN DE VALIDEZ DE ESTE Y ENTENDIÉNDOSE A LOS CONTRATOS SIN ALICUATOS.

FUERON LOS POPULACIONEROS QUIENES PRECISARON EL CONCEPTO DE CAUSA QUE LOS CANONISTAS DERIVARON DEL ANÁLISIS DE LA VOLUNTAD, PERO INFLUENCIADOS POR EL DERECHO ROMANO, BUSCARON UNA EXPLICACIÓN AL HECHO DE QUE EL MISMO ACUERDO DE VOLUNTADES ENCOMENDARA UNA EXPLICACIÓN Y LA ENCONTRARON EN LA CAUSA, ENTENDIÉNDOOLA COMO EL FIN PERSEGUIDO POR QUIEN SE OBLIGA (CAUSA FINAL) POR OPOSICIÓN A LA CAUSA POPULATIVA O MOTIVO OCASIONAL QUE MUEVE LA VOLUNTAD.

TEENEMOS LUEGO LA TEORÍA CLÁSICA DE LA CAUSA EN PUESTA POR DOMAT, ADMITIVA POR EL CÓDIGO DE NAPOLEÓN Y PREDOMINANTE DURANTE EL SIGLO XIX. DOMAT, DESARROLLANDO EL CONCEPTO DEL DERECHO CANÓNICO, LE INFUNDIÓ NUEVO VIGOR, PERO BUSCANDO LA CAUSA EN LOS ASPECTOS OBJETIVOS DEL CONTRATO Y NO EN LA VOLUNTAD DE QUIEN SE OBLIGA COMO LO HACEA EL DERECHO CANÓNICO.

LAS CONCLUSIONES A QUE ALLEGARON DOMAT Y SUS SEGUIDORES PODEMOS SINTEZIZARLAS ASÍ:

a).- EN LOS CONTRATOS SIN ALICUATOS LA OBLIGACIÓN DE CADA PARTE TIENE LA CAUSA EN LA OBLIGACIÓN DE LA OTRA.-

b).- EN LOS CONTRATOS SIN ALICUATOS LA CAUSA CONSISTE EN EL FIN QUE SE PERSEGUIE POR QUIEN SE OBLIGA Y CONSTITUYE SU FUNDAMENTO.-

c).-- EN LOS CONTRATOS GRATUITOS LA CAUSA ES LA CAUSA --
EN LOS MOTIVOS DE LA LIBERALIDAD, ES DECIR, EN LA RAZÓN DOMINANTE DEL IMPULSO --
AL AUTOR DEL ACTO (PUNTO 16.º 1.º). LA CAUSA, PUES, ASUME CARÁCTER OBJETIVO --
Y SE DIFERENCIA DEL MOTIVO (RAZÓN QUE MUEVE A CONTRATAR), QUE NO ES ESENCIAL.

ESTAS IDEAS FUERON OBJETO DE UNA CERRADA CRÍTICA --
POR PARTE DE AUTORES COMO LONST (1.626) QUIÉN CONSIDERÓ INÚTIL Y FUENTE DE --
ERRORES Y CONFUSIONES A QUELLA TEORÍA; L. DEINT, PARA QUIÉN ESTABAN FUERA DE LO --
JURÍDICO; FLARIS LA CALIFICÓ COMO FALSA E INÚTIL, FALSA PORQUE ANDAS OBLIGA --
CIONES PUEDEN SIMULTANEAMENTE, E INÚTIL, PORQUE ES POSIBLE LLEGAR AL MISMO RE --
SULTADO POR OTROS MEDIOS TÉCNICOS, ESPECIALMENTE POR LA NOCIÓN DEL OBJETO; --
GAUBRY-LACANTIN EN EL Y DADO, POR LA ESTIMACIÓN METAFÍSICA Y SUPERFLUA; Y DADO --
QUE LA CONDICIÓN ES PRODUCTO DE UN ERROR HISTÓRICO Y UNA CONCEPCIÓN DESEPROVISTA DE --
VALOR LÓGICO Y JURÍDICO. TALOS CRÍTICAS ESTIMULARON EL INTERÉS DE LOS DIVER --
SOS AUTORES QUIENES VOLVIERON SOBRE LA MATERIA, PERO DIRIGIENDO SU ESTUDIO POR --
NUEVOS CAMPOS.

SE DESTACA ENTRE LOS NEGOCIALISTAS CAUTANT, QUIÉN --
CONCEDE LA CAUSA COMO EL FIN CONTEMPLADO POR LAS PARTES, JODERAND, QUE HACE --
RADICAR LA CAUSA EN EL PORQUÉ DE LOS ACTOS, APROCIADO EN FUNCIÓN DE LOS NÍVI --
LOS DETERMINANTES Y DEL FIN A QUE TIENEN; Y DEINT QUIÉN TIENE PARECIDOS, --
PUES CRÍTICA A LOS CAUSALISTAS POR HABER ABUSADO DE LA OBJETIVIDAD HACIENDO --
CASO OMISO DEL ELEMENTO SUBJETIVO, Y A LOS ANTICUSALISTAS POR PRECIPITIN DEL --
CARÁCTER PSICOLÓGICO DE LA CAUSA; ESTIMANDO QUE ESTA ES EL MOTIVO DETERMINAN --
TE DE LA OBLIGACIÓN, QUE SE ATRIBUYE A LA VOLUNTAD SEGÚN EL ANÁLISIS DE LAS --
PRESTACIONES PROPORCIONADAS EN EJECUCIÓN DEL CONTRATO; DE MODO TAL QUE HACE --
DE LA CAUSA UN ELEMENTO OBJETIVO YA QUE LA CONSIDERACIÓN QUE LA VOLUNTAD HA --
DECIDIDO TENER DE DETERMINADA PRESTACIÓN, SE CONFUNDE CON LA PRESTACIÓN MISMA.

LAS DOCTRINAS FRANCESA E ITALIANA PARTICIPAN DEL --
CONCEPTO FINALISTA DE CAUSA CONSIDERÁNDOLA COMO EL FIN ESENCIAL POR EL CUAL --
SE CONTRATA, LA RAZÓN DE SER DE LA OBLIGACIÓN, EL PORQUÉ DEL NEGOCIO.

DE TODO ESTO SE CONCLUYE QUE NOS HALLAMOS FRENTE A --
UN CONCEPTO IMPRECISO Y OSCURO, SOBRE EL CUAL SE HAN EMITIDO LOS MÁS DIVERSOS --
Y ENCONTRADOS CONCEPTOS.

POR NUESTRA PARTE COMPARTIMOS LA OPINIÓN DE QUE --
DECIDIR QUE LA CAUSA ES FUENTE, ES FIN, ES OBJETO, MOTIVO U OBLIGACIÓN, NO --
SERÁ FALSO EN GRAN NÚMERO DE CASOS PERO EVICENTEMENTE NO ES TAMPOCO CIERTO EN --
TODOS.

LA CAUSA EN EL DERECHO ADMINISTRATIVO

LOS QUE SE HAN ADENTRADO EN EL COMPLEJO CAMPO DE LA CAUSA EN DERECHO PÚBLICO Y ADMINISTRATIVO, TAMPOCO LOGRAN UNA NOCIÓN CLARA DE CAUSA. LA LUCHA ENTRE CAUSALISTAS Y ANTICAUSALISTAS SE HACE PATENTE TAMBIÉN, SIN COINCIDIR LOS PRIMEROS EN LO QUE DEBE ENTENDERSE POR CAUSA DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS.-

CADE NOTAR LA IMPORTANCIA QUE DEVIENE LA DIFERENCIA DE CIRCUNSTANCIAS QUE RODEAN AL DERECHO PRIVADO Y AL DERECHO PÚBLICO. EN EL DERECHO PRIVADO ES MANIFIESTO EL PREDOMINIO DE LA VOLUNTAD DE LOS PARTICULARES EN EL NACIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES; EN EL DERECHO PÚBLICO, EN CAMBIO SE TRATA EN LA MAYORÍA DE LOS CASOS "DE ACTOS O DECISIONES EJECUTORIAS UNILATERALES, DERIVADAS DE SITUACIONES REGULADAS POR LA LEY", DE MODO QUE DEBE EXCLUIRSE TODA POSIBILIDAD DE VINCULAR EL CONCEPTO DE CAUSA TAL COMO SE LA CONCEDE EN DERECHO CIVIL CON LA CAUSA DE QUE HABLA EL DERECHO PÚBLICO.-

ENTRE LOS CAUSALISTAS MERECE DESTACARSE MAURIOU CON SU TEORÍA DE LA "CAUSA CATEGÓRICA", CONSIDERÁNDOLA COMO UN HECHO DETERMINANTE (NO COMO UN MOTIVO).-

PARA VEDEL "LA CAUSA DE UN ACTO ADMINISTRATIVO ES LA SITUACIÓN OBJETIVA DE HECHO O DE DERECHO QUE CONSTITUYE LA BASE DEL ACTO". COMO SE VE LA NOCIÓN QUE ESTOS AUTORES TIENEN DE CAUSA ES VAGA E IMPRECISA.-

LOS ANTICAUSALISTAS SON NUMEROSOS Y SU DOCTRINA ES RESPETABLE. ENTRE ESTOS PODEMOS CITAR A BUCCHIT, QUE NIEGA LA EXISTENCIA Y UTILIDAD DE LA CAUSA, Y SOLO RECONOCE VALOR JURÍDICO AL FIN Y AL OBJETO DE LOS ACTOS, "PUES LOS ANTECEDENTES (MOTIVOS IMPULSIVOS) NO INFLUYEN EN EL ACTO JURÍDICO SIENDO ANTERIORES Y EXTERNOS A ÉL E INRELEVANTES PARA SU VALOR".-

JERÉ TAMBIÉN RECHAZA LA TEORÍA DE CAUSA ADECUADA EN SU LUGAR LA TEORÍA DE LOS MOTIVOS DETERMINANTES. CIANINI, NIEGA LA ADQUISICIÓN DE LA NOCIÓN DE CAUSA, Y ADMITE QUE SOLO PUEDE HABLARSE DE RELACIÓN CAUSAL ENTRE VOLUNTAD Y OBJETO Y QUE POR TANTO NO SERÍA UN ELEMENTO SINO UN ATRIBUTO DEL OBJETO.-

POR LA IMPRECISIÓN QUE CAMPEA EN LAS DIVERGENTES DEFINICIONES, COMO DE ACABA DE VER, LA NOCIÓN DE CAUSA SOLO APORTA DIFICULTAD

TADES, DE MODO QUE POR ESTO Y POR LO INNECESARIO QUE RESULTA, ESTAMOS DE ACUERDO CON QUIENES CONSIDERAN QUE DEBE EXCLUIRSE ESTE ELEMENTO DEL CAMPO DEL DERECHO PÚBLICO.-

CAUSA Y OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

COMO EN EL DERECHO PRIVADO Y EL DERECHO PÚBLICO, TAMBIÉN EN ESTE CAMPO ENCONTRAMOS CONCEPTOS DIVERGENTES, TOTALMENTE OPUESTOS EN LA MAYOR PARTE DE LOS CASOS, Y CON UN INCONVENIENTE MÁS; LA CAUSA DEL TRIBUTO Y LA CAUSA DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA NO TIENEN DELIMITADAS SUS CARACTERÍSTICAS, DE SUERTE QUE LA CONFUSIÓN ENTRE ELAS ES LA NOTA MÁS DESTACADA LA MATERIA.-

SEGÚN POMINI (TEORÍA DE LA CAUSA PG. 133), EL EXAMEN DEL DESARROLLO HISTÓRICO DE LA TEORÍA DE LA CAUSA, EN MATERIA TRIBUTARIA, CONDUCE A HALLAR SU ORIGEN EN LA TEOLÓGICA MEDIEVAL COMO UN ASPECTO DE LA LUCHA ENTRE LA ARBITRARIEDAD Y EL DESPOTISMO. APARECE COMO PRECURSOR SANTO TOMÁS DE AQUINO A QUIEN SEGUIRÁN OTROS TEÓLOGOS. EL PUNTO BÁSICO DE SU DOCTRINA ES LA DISTINCIÓN ENTRE IMPUESTOS JUSTOS (CON CAUSA) QUE ES PECADO NO SATISFACER E IMPUESTOS INJUSTOS (SIN CAUSA) QUE NO DEBEN PAGARSE POR SER CREACIÓN ARBITRARIA DEL SOBERANO. ESTA IDEA CONSTITUYE LA MATERIA PRIMA DE UNA DOCTRINA QUE ALGO A ESTABLECER LA DIFERENCIA ENTRE CAUSA FINAL, VINCULADA CON EL BIEN COMÚN O INTERÉS PÚBLICO A QUE DEBE DESTINARSE EL TRIBUTO; CAUSA EFFICIENTES CONSISTENTE EN LA POTESTAD TRIBUTARIA ACTUANDO DENTRO DE SUS LIMITACIONES (SOBERANÍA), CAUSA FORMALIS, O SEA, LA RELACIÓN PROPORCIONAL ENTRE EL TRIBUTO Y LAS POSIBILIDADES DEL INDIVIDUO (ACORDACIÓN A LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA) Y CAUSA MATERIALIS, QUE INDICA LAS PERSONAS Y LAS COSAS SUCETIBLES DE IMPOSICIÓN.-

LA DOCTRINA DEL CAUSALISMO ENTRA EN DECADENCIA EN LA SEGUNDA MITAD DEL SIGLO XVII, DEBIDO ESPECIALMENTE A LA INFLUENCIA DE LA OBRA DE ZIEGLER (1.661) QUE INSPIRÁNDOSE EN LAS NUEVAS CORRIENTES IDEOLÓGICAS, REVINCULÓ EL DERECHO DE TODA APPRECIACIÓN DE ORDEN MORAL E HIZO REPODERAR EL PODER DE IMPOSICIÓN EN LA ORDEN DEL SOBERANO (POMINI PG. 205 Y 30.).-

AL IGUAL QUE LOS CAUSALISTAS ADMITE LA DISTINCIÓN ENTRE IMPUESTOS JUSTOS E INJUSTOS PERO A DIFERENCIA DE ELLOS CONSIDERA QUE EN CUALQUIER SUPUESTO LA ORDEN DEBE CUMPLIRSE, ES DECIR QUE DESDE ELLOS, LA JUSTA CAUSA YA NO ES ELEMENTO QUE DEBA TENERSE EN CUENTA PARA LA VALIDEZ DEL TRIBUTO.

EL PROBLEMA CAUSAL SUPLENTE UN CENSO TOTAL ADUANCO-
NO Y EN MATERIA TRIBUTARIA LOS JURISTAS ENTREGARON EL ESTUDIO DE LA CAUSA-
A LOS ECONOMISTAS. ENTRE ESTOS LOS INGLESES LA TRATARON COMO UNA CIENCIA ..
AISLADA. REAPARECE A FINES DEL SIGLO XIX, EL CONCEPTO DE CAUSA CON RAME-
LLETTI DE LA ESCUELA JURÍDICA ITALIANA, QUIÉN CONSIDERA QUE EL SERVICIO, -
QUE PRESTA EL ESTADO A LA SOCIEDAD ES LA CAUSA PRIMERA Y ÚNICA DEL IM-
PUESTO; Y COMO NO ES POSIBLE DETERMINAR LA IMPORTANCIA DE AQUEL CON RESPEC-
TO A CADA CONTRIBUYENTE NI LA PORCIÓN DE GASTOS ATRIBUIBLES, SE HA TOMADO-
EN CUENTA LA RIQUEZA, DE MODO TAL QUE LA POSESIÓN O EL CONSUMO DE ELLA -
CONSTITUYE LA CAUSA ÚLTIMA E INMEDIATA (RAMELLETTI, NATURA GIURIDICA DELL'IM-
PESTA).-

EL PERÍODO CONTEMPORÁNEO NO HA SIDO AJENO A LAS
CONTENDIDAS ENTRE CAUSALISTAS Y ANTICAUSALISTAS. DE LOS PRIMEROS, UNOS OPI-
NAN QUE DEBE APLICARSE A LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA EL CONCEPTO DE CAUSA CLA-
BORADO POR EL DERECHO PRIVADO; OTROS EN CAMBIO, CONSIDERAN QUE LA CAUSA -
TIENE EN DERECHO PÚBLICO UNA SIGNIFICACIÓN ESPECIAL. LA MAYORÍA DE LOS CAU-
SALISTAS ENTIENDEN LA CAUSA COMO UN FIN, PERO OTROS COMO FUENTE O COMO MO-
TIVO.-

EN CUANTO A LA IMPORTANCIA DE LA CAUSA, UNOS -
AUTORES LA CONSIDERAN COMO UN ELEMENTO ESENCIAL PARA LA VALIDEZ JURÍDICA -
DE LA OBLIGACIÓN, EN TANTO QUE PARA OTROS SOLO SIGNIFICA UN MEDIO DE INTER-
PRETACIÓN.-

ANTE ESTA SOLICIÓN DE CONCEPTOS, CONSIDERANDO -
OPORTUNO EXAMINAR A CONTINUACIÓN LOS MÁS DESTACADOS, PARA EXPONER AL FINAL
EL NUESTRO.-

LA CAUSA EN RELACION CON LOS BENEFICIOS RECIBIDOS DEL ESTADO Y CON LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA

ENTRE LOS TRATADISTAS DE LA MATERIA SE DESTACA-
EL PROFESOR CRIZIOVI, SU OBRA PONE DE MANIFIESTO SU EVOLUCIÓN DEL PENSA-
MIENTO. AL INICIARSE EN EL ESTUDIO CONSIDERÓ QUE LA CAUSA CRIZIOVITA, ÚNI-
CAMENTE TEN LAS VENTAJAS GENERALES Y PARTICULARES QUE ORIGINAN DE LA ASOCIA-
CIÓN, EN CUANTO ESTAS VENTAJAS SON EL FIN PRÁCTICO DE LA CONTRIBUCIÓN Y LA
RAZÓN ECONÓMICA Y JURÍDICA POR LAS CUALES EL CONTRIBUYENTE SE ADAPTA Y DESEA
FORMAR PARTE DE LA ASOCIACIÓN" (CRIZIOVI, "PRINCIPIOS DE POLÍTICA, DERECHO
Y CIENCIA DE LAS FINANZAS"), RECHAZANDO EL CONCEPTO DE CAPACIDAD CONTRIBU-
TIVA QUE INCLUYA RAMELLETTI.-

EL PROPÓSITO INICIAL DE GRIZIOTTI FUE PUES, -- CREAR UNA TEORÍA QUE LE PERMITIERA COMBATIR CON ÉXITO LAS IDEAS PREVALE- CIENTES EN DERECHO FINANCIERO INTERNACIONAL, DONDE IMPERABA EL CONCEPTO -- DE SOBERANÍA COMO ATRIBUTIVO DE POTESTAD TRIBUTARIA Y HALLAR UN MEDIO JU- RÍDICO PARA ELIMINAR LA DOBLE IMPOSICIÓN (GRIZIOTTI, "LA IMPOSICIÓN FIS- CAL DE LOS EXTRANJEROS").--

POSTERIORMENTE MODIFICÓ SU PENSAMIENTO, DECIDIO SEGÚN JARACH, A SUS CRÍTICAS E IDEAS,-- SIN EMBARGO GRIZIOTTI RECHAZÓ LOS- CONCEPTOS DE A AQUEL Y MANIFESTÓ QUE SUS OBJECIONES FUERON EXPUESTAS DU- RANTE LA GUERRA Y CUANDO NO PODÍA CONOCER LOS ÚLTIMOS ESCRITOS TEÓRICOS -- QUE SE REFERÍAN A LA CAUSA JURÍDICA DEL IMPUESTO,-- ENTENDIENDO EL CONCEP- TO DE CAUSA A LA DOCTRINA GENERAL Y VINCULÁNDOLA CON LA CAPACIDAD CONTRI- BUTIVA, DE MODO QUE SEGÚN SU CONCEPTO FINAL, LA CAUSA DEL TRIBUTO RADICA, EN PRIMER TÉRMINO, EN LAS VENTAJAS DERIVADAS DE LOS SERVICIOS PRESTADOS -- POR EL ESTADO, QUE SERÍA LA CAUSA MEDIATA Y LUEGO EN LA CAPACIDAD CONTRI- BUTIVA, QUE VENIRÍA A CONSTITUIR LA CAUSA ÚLTIMA O INMEDIATA. REMATA SU -- ESTUDIO ESTABLECIENDO UN NEXO ENTRE AMBAS CAUSAS: "EL ESTADO AL ORGANIZAR LOS SERVICIOS GENERALES INCREMENTA LA PRODUCCIÓN CONSTITUYÉNDOSE EN COPAR- TÍCIPE DE LA CREACIÓN DE LA RIQUEZA Y DETERMINANDO EL AUMENTO DE LA CAPA- CIDAD CONTRIBUTIVA".--

LE ADVIERTE EN GRIZIOTTI, PUES, UN RECHAZO AD- SOLUTO DE LAS TEORÍAS PRIVADISTAS Y DE LAS PRIVALECIENTES EN DERECHO PÚ- BLICO. SU IDEA DE CAUSA ES UNA CONSECUENCIA DE SU CONCEPCIÓN PERSONAL DE- FINANZAS, INFLUENCIADA POR LA DOCTRINA ITALIANA DEL SIGLO XVIII Y ALEJADA DE LA TENDENCIA JURIDICISTA DE LA ESCUELA ALEMANA.--

AUNQUE PERTENECIENTES A LA ESCUELA DE NAVJA, -- LAS IDEAS DE PUGLIESE Y DE JARACH, ESPECIALMENTE LAS DE ESTE, SE ALEJAN -- DE LAS IDEAS DE GRIZIOTTI.--

PUGLIESE, AFIRMA QUE DESDE UN PUNTO DE VISTA -- GENERAL, EL CONCEPTO DE CAUSA EN EL DERECHO TRIBUTARIO "TIENE UN CONTENI- DO FILOSÓFICO Y ÉTICO-JURÍDICO", CONSIDERÁNDOLO COMO LA CULMINACIÓN DE U- NA INVESTIGACIÓN DESTINADA A ESTABLECER EL FUNDAMENTO ÚLTIMO DEL DERECHO- DEL ESTADO AL ESTABLECER LOS IMPUESTOS, Y DESDE UN PUNTO DE VISTA ESPE- -- CIAL DICE QUE NO ES OTRA COSA QUE "LA RELACIÓN ENTRE LOS PRESUPUESTOS OR- JETIVOS PARA EL NACIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA Y LA RATIO LEGIS,-- O SEA, LA JUSTIFICACIÓN DE TAL RELACIÓN QUE, NECESARIAMENTE DEBE EXISTIR--

PARA QUE UNA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA PUEDA SURGIR VÁLIDAMENTE".

PARA JERACH, LA CAUSA JURÍDICA NO PUEDE OMITIR EL INTERÉS PÚBLICO, Y AUNQUE ALUDIC A LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA CON ANQUESES PARECIDOS A LOS QUE RECONOCIÓ PUGLIESE, HIZO DE LA CAUSA UN FUNDAMENTO DEL NEGOCIO JURÍDICO DERIVADO DEL ACTO DE DETERMINACIÓN. DESDE UN PUNTO DE VISTA JURÍDICO LEGAL LA DEUDA TRIBUTARIA NO SURGE, PUES, ABSTRACTAMENTE POR LA PERTENENCIA AL ESTADO Y POR EL GOCE DE LAS VENTAJAS QUE DE ELLA DERIVAN; ESTO CONDUCE A ADMITIR LA EXISTENCIA DE UNA DEUDA EN ABSTRACTO, AUN CUANDO SU CUMPLIMIENTO PUEDA DAR Y FALTAR CUALQUIER RIQUEZA APTA INDICATIVA DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA, PUESTA POR EL DERECHO OBJETIVO COMO CAUSA DE LA IMPOSICIÓN TRIBUTARIA".

VANONI QUE TAMBIÉN PERTENECE A LA ESCUELA DE PAVIA VINCULÓ LA CAUSA CON DOS CIRCUNSTANCIAS: LAS VENTAJAS DERIVADAS DE LA PERTENENCIA AL ESTADO Y LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA; ADEMÁS HIZO DE LA CAUSA UNA CONDICIÓN DE VALIDEZ DEL TRIBUTO, SIN LA CUAL CARECERÍA DE APLICACIÓN Y DEBÍA SER DESCONOCIDA POR LA AUTORIDAD JUDICIAL, ADMITE QUE LA CAUSA DEL TRIBUTO RADICA EN LA ACTIVIDAD PÚBLICA, Y COMO EL INDIVIDUO VE EN ELLA UN MEDIO DESTINADO A LA SATISFACCIÓN DE DETERMINADAS NECESIDADES, EN SU CONCRETO, ADQUIERE ESPECIAL IMPORTANCIA EL MOMENTO DE SATISFACCIÓN DE TALES NECESIDADES COMO EFECTO DE LA ACTIVIDAD PÚBLICA. VANONI, PUES, ACEPTA EL CRITERIO DE FRIZIOTTI, SOLO EN EL SENTIDO DE QUE LA CAUSA DEL TRIBUTO RADICA EN LAS VENTAJAS GENERALES O PARTICULARES QUE LA ACTIVIDAD ESTATAL PUEDE PROPORCIONAR A LOS SUJETOS. PERO CONSIDERA ADEMÁS QUE LA CAUSA RADICA EN LA NECESIDAD DE RECURSOS DEL ESTADO PARA LA REALIZACIÓN DE SUS FINES, SIN ACEPTAR LA EXIGENCIA DE UNA PROPORCIONALIDAD ENTRE VENTAJAS Y TRIBUTOS, YA QUE HAY LA POSIBILIDAD POTENCIAL DE QUE LOS TRIBUTOS SE DESTINEN A LOS SERVICIOS PÚBLICOS. CONSIDERA POR ESTO QUE AUN FALTANDO UNA CAUSA ÚNICA LA AUTORIDAD NO PODRÍA INVALIDAR LA LEY RESPECTIVA, SI BIEN TRATÁNDOSE DE TASAS Y CONTRIBUCIONES ESPECIALES, PODRÍA DECLARARSE LA EXISTENCIA DE LA OBLIGACIÓN CUANDO SE DEMUESTRE LA FALTA DE PRESTACIÓN DEL SERVICIO (FRIZIOTTI, PÁGS. 109 A 111).

ILUSTRACIÓN DE LAS CAUSAS EN MATERIA TRIBUTIVA

EXISTE OTRA CATEGORÍA DE CAUSALISTAS O SEA DE LOS QUE SOSTIENEN UNA CAUSA EN DERECHO TRIBUTARIO SIGUIENDO LA ORIENTACIÓN DE LA ESCUELA DE PAVIA, PERO SIN ADMITIR UNA CAUSA ÚNICA PARA TODOS LOS IMPUESTOS.

PARA QUE UNA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA PUEDA SURGIR VÁLIDAMENTE" .--

PARA JACACH, LA CAUSA JURÍDICA NO PUEDE ONIVIR - EL INTERÉS PÚBLICO, Y AUNQUE ALUDÁ A LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA CON ANQUE- TOS PARECIDOS A LOS QUE DESCRIBÍ FUELESE, HIZO DE LA CAUSA UN FUNDAMENTO - DEL NEGOCIO JURÍDICO DERIVADO DEL ACTO DE DETERMINACIÓN. DESDE UN PUNTO DE VISTA JURÍDICO LUEFA LA DEUDA TRIBUTARIA NO SURGE, PUES, ABSTRACTAMENTE POR LA PERTENENCIA AL ESTADO Y POR EL GOCE DE LAS VENTAJAS QUE DE ELLA DERIVAN; ESTO CONDUCE A ADMITIR LA EXISTENCIA DE UNA DEUDA EN ABSTRACTO, AUN CUAN- DO SU MEDIDA CONCRETA PUEDE HAFER Y FALTAR CUALQUIER RIQUEZA APTA INDICATI- VA DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA, PUESTA POR EL DERECHO OBJETIVO COMO CAUSA DE- LA IMPOSICIÓN TRIBUTARIA".--

VANONI QUE TAMBIÉN PERTENECE A LA ESCUELA DE PA- VÍA VIRGULÓ LA CAUSA CON DOS CIRCUNSTANCIAS: LAS VENTAJAS DERIVADAS DE LA - PERTENENCIA AL ESTADO Y LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA; ADEMÁS HIZO DE LA CAUSA- UNA CONDICIÓN DE VALÍEZ DEL TRIBUTO, SIN LA CUAL CARECERÍA DE APLICACIÓN Y DEBÍA SER DESCONOCIDA POR LA AUTORIDAD JUDICIAL, ADMITE QUE LA CAUSA DEL -- TRIBUTO RADICA EN LA ACTIVIDAD PÚBLICA, Y COMO EL INDIVIDUO VE EN ELLA UN -- MEDIO DESTINADO A LA SATISFACCIÓN DE DETERMINADAS NECESIDADES, EN SU CONCRE- TO, ADQUIERE ESPECIAL IMPORTANCIA EL MOMENTO DE SATISFACCIÓN DE TALES NECE- SIDADES COMO EFECTO DE LA ACTIVIDAD PÚBLICA. VANONI: PUES, ACEPTA EL CRITE- RIO DE FRIZIOTTI, SOLO EN EL SENTIDO DE QUE LA CAUSA DEL TRIBUTO RADICA EN- LAS VENTAJAS GENERALES O PARTICULARES QUE LA ACTIVIDAD ESTATAL PUEDE PROPOR- CIONAR A LOS SUJETOS. PERO CONSIDERA ADEMÁS QUE LA CAUSA RADICA EN LA NECE- SIDAD DE RECURSOS DEL ESTADO PARA LA REALIZACIÓN DE SUS FINES, SIN ACEPTAR- LA EXIGENCIA DE UNA PROPORCIONALIDAD ENTRE VENTAJAS Y TRIBUTOS, YA QUE HAFER LA POSIBILIDAD POTENCIAL DE QUE LOS TRIBUTOS SE DESTINEN A LOS SERVICIOS PÚBLICOS. CONSIDERA POR ESTO QUE AÓN FALTARE UNA CAUSA TERCERA LA AUTORIDAD NO PODRÍA INVALIDAR LA LEY RESPECTIVA, SI BIEN TRATÁNDOSE DE TASAS Y CONTRI- BUCIONES ESPECIALES, PODRÍA DECLARARSE LA EXISTENCIA DE LA OBLIGACIÓN CUAN- DO SE DEMUESTRE LA FALTA DE PRESTACIÓN DEL SERVICIO (FRIZIOTTI: PGS. 109 A - 111).--

ILUSTRACIÓN DE LA CAUSA EN MATERIA TRIBUTIVA

EXISTE OTRA CATEGORÍA DE CAUSALISTAS O SEA DE LOS QUE SOSTIENEN UNA CAUSA EN DERECHO TRIBUTARIO SIGUIENDO LA ORIENTACIÓN DE LA ESCUELA DE PAVÍA, PERO SIN ADMITIR UNA CAUSA ÚNICA PARA TODOS LOS IMPUESTOS.

SOSTIENEN QUE LOS IMPUESTOS PERSONALES TIENEN SU CAUSA EN LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA Y ATRIBUYEN A LA CAUSA UNA FUNCIÓN EN LA INTERPRETACIÓN DE LA LEY IMPOSITIVA Y NO COMO ELEMENTO DIFERENTE A LA EXISTENCIA O VALIDEZ DE ELLA. PODEMOS CITAR ENTRE LOS SOSTENEDORES DE ESTA DOCTRINA, QUE NO ACEPTA UN CONCEPTO UNITARIO DE CAUSA, ARIANI Y NOTONDI.-

ANÁLISIS CRÍTICO DE LA CAUSA

CIERTOS AUTORES SE SITÚAN EN UN PUNTO MEDIO, NI RECHAZAN LA CAUSA EN FORMA ABSOLUTA NI LA ACEPTAN TOTALMENTE. PODEMOS CITAR ENTRE ESTOS AL SUIZO BLUMENSTEIN QUIÉN FUNDA EL CONCEPTO DE CAUSA EN LA VINCULACIÓN DEL OBJETO PASIVO CON EL OBJETO O MOTIVO DE LA PRESTACIÓN; TÁN SOLO CUANDO PUEDA ESTABLESCERSE TAL RELACIÓN INDIVIDUAL, HABRÁ CAUSA. EN UN SENTIDO ANÁLOGO SE PROHUNDA CALEGGIO, QUE SOLO ACEPTA LA CAUSA EN AQUELLOS TRIBUTOS EN QUE ES POSIBLE ESTABLECER UNA CORRELACIÓN DIRECTA; EN LOS DEMÁS CASOS LA CAUSA RADICA EN LA LEY EXCLUSIVAMENTE, - QUE CREA LA OBLIGACIÓN, DETERMINE EL OBJETO, FIJE SU MEDIO Y DISCIPLINE LAS MODALIDADES.-

ANTICAUSALISMO

FRENTE A LA CORRIENTE DOCTRINAL DE LA CAUSA - DONDE SE CONJUGAN LOS MÁS VARIADOS Matices, ENCONTRAMOS TRAYECTORIAS DE - CENSURE QUE RECHAZAN LA CAUSA COMO ELEMENTO DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA. CITAREMOS EN PRIMER LUGAR A INCROCCI (ISTITUZIONI DI DIRITTO FINANZIARIO VOL. II Pá. 63 A 65) QUIÉN LUEGO DE FIJAR EL SENTIDO DE LA PALABRA CAUSA LLEGA A LA CONCLUSIÓN DE QUE TOMADA EN SU SIGNIFICADO TÉCNICO, LA ADAPTACIÓN DE LA NOCIÓN DE CAUSA JURÍDICA RESULTA IMPERANTE (DIRITTO FINANZIARIO P. 582) AUN PARA LAS VASAS.-

GIANNINI AL UBICARSE RESULTANTE ENTRE LOS - ANTICAUSALISTAS EXPRESA:

"NO PODRÍA MENOS DE NEGAR TODA RELEVANCIA JURÍDICA AL REQUISITO DE LA CAUSA CUALQUIERA QUE CONSISTE QUE EL SUJETO Y EL IMPORTE DE LA DEUDA IMPOSITIVA SÓN JURÍDICAMENTE INDEPENDIENTES - DEL CONCEPTO DE UNA CONTRA PRESTACIÓN DE CUALQUIERA CLASE A LA QUE EL - PROPIO ENTE VERGA OBLIGADO FRENTE AL CONTRIBUYENTE, LA REALIZACIÓN DE -

LOS SERVICIOS PÚBLICOS DE TODA ESPECIE NO CONSTITUYE TAMPOCO UN DEBER AL QUE EL ENTE PÚBLICO DEBA DAR CUMPLIMIENTO POR EL HECHO DE PASAR RECAUDANDO EL TRIBUTO. SE TRATA, POR EL CONTRARIO DE UNA MATERIA QUE SE RIGE POR UN CONJUNTO DE DISPOSICIONES DE OTRA ÍNDOLE, PERFECTAMENTE EXTRAÑAS A LA REGULACIÓN JURÍDICA DEL IMPUESTO".

RECONOCIDA LA EVIDENCIA AUTOMÁTICA DE ESTOS CONCEPTOS, NO ES POSIBLE TAMPOCO, PARA SALVAR DEL NAUFRAGIO A LA CAUSA, REPLEGAR SOBRE EL PRINCIPIO DE LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA, CONSIDERANDO COMO INDICIO INDIRECTO DE LAS VENTAJAS QUE PARA EL PARTICULAR, DERIVAN DE SU PERTENENCIA AL ESTADO, AFIRMAR QUE DICHA CAPACIDAD CONSTITUYE LA CAUSA ÚLTIMA E INMEDIATA DE LA OBLIGACIÓN DEL CIUDADANO DE PAGAR EL IMPUESTO, ES DECIR LA CAUSA QUE EMERGE DE LA LEY. NO ES ELLO POSIBLE, PORQUE ESTA APRECIACIÓN DE LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA COMO RAZÓN QUE JUSTIFICA LA IMPOSICIÓN, ES EL LEGISLADOR QUIÉN SE ENCARGA DE HACERLA AL INSTITUIR LOS DISTINTOS IMPUESTOS Y AL DETERMINAR CON PRECISIÓN SUS CORRESPONDIENTES PRESUPUESTOS, Y POR CONSTITUYE POR TANTO, EL FUNDAMENTO DE LA NORMA LEGAL, DE LA QUE NACE LA DEUDA IMPOSITIVA, NO PUEDE REVIVIR DESPUÉS COMO ELEMENTO ESENCIAL DE LA PROPIA DEUDA. NIEGA PUES, TODA RELEVANCIA JURÍDICA AL REQUISITO DE LA CAUSA, CONSIDERANDO INSOSTENIBLE LA DOCTRINA DE CRIZOTTO Y SUS DISCÍPULOS, COMO TAMBIÉN LA QUE VINCULA LA CAUSA CON EL PRESUPUESTO DE HECHO ADOPTADO POR LA LEY.

LUIGI EINAUDI SOSTIENE LA MISMA INTERPRETACIÓN DE GIAMMINI VIENDO EN LA LEY LA CAUSA ÚNICA DEL IMPUESTO.

RAFFAELLO, AUTOR BRASILEÑO, LUEGO DE ANALIZAR LAS DIVERSAS TEORÍAS Y DESTACAR LA COMPLEJIDAD DEL PROBLEMA LLEGA A LA SIGUIENTE CONCLUSIÓN: "SI LA CAUSA AÚN NO ES UN CONCEPTO NÍTIDO Y ESPECÍFICO PARA EL DERECHO PRIVADO, DONDE SE ORIGINÓ NO PODRÁ SERLO PARA EL DERECHO FISCAL, DONDE SE PRETENDE ADOPTARLA".

EL BRUCIAYO DEIRANO FACIO AFILIADO A LA CORRIENTE ANTICAUSALISTA EXPRESA: "LA CAUSA PODRÁ CONSIDERARSE COMO LA JUSTIFICACIÓN ÉTICO-POLÍTICA DEL IMPUESTO PERO NO COMO UN ELEMENTO QUE INTEGRA LA RELACIÓN JURÍDICA TRIBUTARIA FUNDAMENTAL".

EL ESPAÑOL FENECH, SIN DESCENDER AL IDEAL DE JUSTICIA QUE TIENE POR FONDO LA DOCTRINA CAUSALISTA LA CONSIDERA "POLÍTICA E INTERESA", YA QUE LA PRETENDIDA CAUSA DE LA OBLIGACIÓN PODRÁ SER EN MUCHOS CASOS LA OPCIÓN QUE SE LEA O LA PRESUPUESTO DE LA RELACIÓN.

DE LAS PRECEDENTES ANOTACIONES SE DERIVA QUE LA IMPRESIÓN QUE DOMINA EN EL CAMPO DEL DERECHO PRIVADO Y EN EL CAMPO DEL DERECHO PÚBLICO, CON RELACIÓN AL PROBLEMA DE LA CAUSA, CARECE IGUALMENTE EN EL ÁREA DEL DERECHO FINANCIERO. NO SE HA LOGRADO AISLAR SU ELEMENTO PARA DARLE IDENTIDAD A FIN DE SABER A CIENCIA CIERTA EN QUÉ CONSISTE.

HAY QUIENES PRETENDEN EQUIPARAR ESTA NOCIÓN DE CAUSA DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA CON LA DE CAUSA EN EL DERECHO PRIVADO O EN EL DERECHO ADMINISTRATIVO SIN TENER EN CUENTA, COMO ANTE, LO ANOTAMOS, QUE EL DERECHO PRIVADO NO HA LOGRADO CONFIGURAR UNA NOCIÓN CLARA DE CAUSA HASTA TAL PUNTO QUE NO SE HA PODIDO ESTABLECER SI ES FUENTE, FIN, MOTIVO U OBLIGACIÓN. EN CUANTO AL DERECHO ADMINISTRATIVO, CARECE TAMBIÉN DE CERTIDUMBRE Y AUNQUE SON MUCHOS LOS AUTORES QUE SE HAN PREOCUPADO POR EL NO SE HA LOGRADO UN RESULTADO DECISIVO, FUERA DE ESTO EL CONCEPTO DE CAUSA HA SIDO ELABORADO CON REFERENCIA A LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS.

AUTORES COMO TESTADA, CREEN POSIBLE LA CONCILIACIÓN ENTRE DERECHO PRIVADO Y DERECHO PÚBLICO, SOSTENIENDO QUE HAY CAUSA EN SENTIDO OBJETIVO (GENERAL) Y CAUSA EN SENTIDO SUBJETIVO (ESPECIAL). OTROS COMO CRIZIOTTO, TESORO Y SCOCA, RECHAZANDO TALES DOCTRINAS SOSTIENEN QUE LA CAUSA ASUME EN MATERIA TRIBUTARIA UNA SIGNIFICACIÓN DIFERENTE DE LA QUE TIENE EN LA CIENCIA JURÍDICA GENERAL, LO QUE LOS CONDUCE A BUSCARLE PERFILES PROPIOS, CUYO RESULTADO FINAL NO ES SINO EL REFRACIO EN UN MAR DE INCERTIDUMBRES.

EN GENERAL SE ADVIERTE UNA CONFUSIÓN ENTRE CAUSA DEL IMPUESTO Y CAUSA DE LA OBLIGACIÓN.

NOSE AFILIAMOS A LA CORRIENTE DOCTRINAL QUE SOSTIENE QUE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA NO NECESITA PARA SUBSISTIR, DEL ELEMENTO DE CAUSA, YA QUE LA NECESIDAD DE SUMINISTRAR LOS MEDIOS ECONÓMICOS PARA AFRONTAR LOS GASTOS PRODUCTOS PARA EL CUMPLIMIENTO DE LOS SERVICIOS PÚBLICOS INDIVIDUALES, CONSTITUYE EL MOTIVO DE LA IMPOSICIÓN, NO LA CAUSA DEL IMPUESTO.

POR OTRA PARTE NOS IMPULSAN A ADEHISCERNOS A TAL CORRIENTE DOCTRINAL ESTA RAZONES:

NO SE HA LOGRADO OBTENER UN CONCEPTO CLARO DE CAUSA POR MUCHO QUE EL PROBLEMA SE HA DEBATIDO. SE PUEDEN LOGRAR LOS MISMOS OBJETIVOS DECU RIENDO A OTROS PRESUPUESTOS Y LES COMO PRESUPUESTO DE HECHO

DEL CHAVÁ EN, FUNDAMENTO O MOTIVO. LA FINALIDAD PROPUESTA POR LA ESCUELA ESCOLÁSTICA EN EL SENTIDO DE FRENO LA ARBITRARIEDAD, ES LOGRADA EN LA MAYORÍA DE LOS PAÍSES, ENTRE ELLOS EL NUESTRO, CON LAS LIMITACIONES PREVISTAS POR LAS RESPECTIVAS NORMAS CONSTITUCIONALES AL PODER LEGISLATIVO Y POR EL CONTROL ESTABLECIDO MEDIANTE CIERTOS ORGANISMOS QUE VELAN POR LA CONSTITUCIONALIDAD DE LAS LEYES COMO LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA EN COLOMBIA. EN CONCLUSIÓN, AL EXPULSAR LA CAUSA NO SE DESMIENTA LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA SINO CONSERVA SUS PERFILES QUE LA IDENTIFICAN Y DISTINGUEN, Y SE LIBERA DE UN ELEMENTO QUE SOLO APORTA AL CAMPO FINANCIERO OSCURIDAD Y CONFUSIÓN.

DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO

LA LEY ESTABLECE EN FORMA GENERAL LOS PRESUPUESTOS DEL TRIBUTO Y LOS CRITERIOS PARA SU DETERMINACIÓN. ESTE ACTO INDETERMINADO SE PARTICULARIZA, SE CONCRETA, SE ADAPTA A CADA PERSONA QUE PUEDE LLAMARSE INCLUIDA EN LOS PRESUPUESTOS PREVISTOS. POR TANTO PARA ESTABLECER EN CONCRETO SI UNA DEUDA IMPOSITIVA HA SURGIDO Y CUAL ES SU IMPORTE, ES NECESARIO COMPROBAR EN CADA CASO SI LOS EMPREDADORES PRESUPUESTOS HAN TENIDO LUGAR.

EN MATERIA TRIBUTARIA, ESTA OPERACIÓN SE LLAMA DETERMINACIÓN DE LA OBLIGACIÓN AUNQUE SUELE EMPLEARSE TAMBIÉN AL REFERIRSE A TAL ACTO, LA PALABRA LIQUIDACIÓN, PERO ELLA TIENE UN SENTIDO MÁS RESTRICTO Y ES MÁS ADECUADO USARLA AL REFERIRSE AL ACTO O SERIE DE ACTOS QUE ES NECESARIO EJECUTAR PARA LA COMPROBACIÓN Y JUSTIFICACIÓN DE LOS ELEMENTOS CONSTITUTIVOS DE LA DEUDA IMPOSITIVA, CON LA APLICACIÓN DEL TIPO DE ON VÁLEN Y LA DETERMINACIÓN CUANTITATIVA DEL IMPUESTO.

SIENDO ESTA LA FUNCIÓN DE LA LIQUIDACIÓN, ES CLARO QUE CONSTITUYE UNA FASE EN EL PROCESO IMPOSITIVO, TODA VEZ QUE CONSTITUYENDO LA NORMA TRIBUTARIA UN MANDATO ABSTRACTO, SOLO ES POSIBLE ACTUAR QUE EXISTE UN DETERMINADO SUJETO PASIVO DEL TRIBUTO, CUANDO SE HA CUMPLIDO LA OPERACIÓN ANTES INDICADA.

CONSIDERANDO EN VIRTUD DE ESTO, QUE LA LIQUIDACIÓN ES NECESARIA Y SE PRODUCE EN CUALQUIER ESPECIE DE IMPUESTO, POR SER CONSUBSTANCIAL CON EL CA SUTER MISMO DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA.

SIN EMBARGO, ALGUNOS AUTORES COMO TROTTENBACH, HAN TENIDO QUE CONCEDER EL TRIBUTO EL DE "APLICACIÓN DIRECTA" Y EL CUANTO DEL DERECHO DE IMPUESTO COMO OBLIGACIÓN, "EL ACTO DE LIQUIDACIÓN NO EXISTE" Y ES SUSTITUIDO POR LA SIMPLE ACTIVIDAD INTERNA Y DE NATURALEZA JURÍDICA DE "DISTRIBUCIÓN DE LOS EFECTOS DEL CUMPLIMIENTO Y QUE SOLO EN EL SUPUESTO DE INCUMPLIMIENTO HABRÁ DETERMINACIÓN".

LA LEY DE 1911 Y EL EFECTO DECLARATIVO

ESTE TEMA HA SIDO OBJETO DE ANÁLISIS DIFERENTES POR PARTE DE LOS TRIBUTARISTAS EUROPEOS Y ESPECIALMENTE DE LOS ITALIANOS, PUBLICANDO ASÍ POR LOS DIVERSOS AUTORES EN DOS OTRAS OBRAS CON CARÁCTER FORMAL Y DIFERENCIAS A GROSOS A) LAS QUE CONSIDERAN QUE LA OBLIGACIÓN DE PAGO CON EL PRESUPUESTO DEL TRIBUTO; B) LAS QUE LE ATRIBUEN CARÁCTER CONSTITUTIVO DE LA APLICACIÓN. EXISTE ASÍ UN SISTEMA DECLARATIVO.

EFECTO DECLARATIVO

LA DOCTRINA ALEMÁNICA SE PRODUCE EN FAVOR DE LOS QUE NO TIENEN LA NATURALEZA DECLARATIVA DE LA LIQUIDACIÓN. EN TAL CASO, LA DEUDA DE IMPUESTO SOLO TIENE CARÁCTER DECLARATIVO, POR LO QUE LAS CONDICIONES PARA EL NACIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN RESULTA DE LA LEY, CON CLARIDAD PARA LA AUTORIDAD FISCAL, ÚNICAMENTE SE ESTABLECE QUE EN EL CASO CONCRETO, LAS CONDICIONES SE HAN REALIZADO EN UNA PERSONA INDIVIDUALMENTE DETERMINADA.

LA DOCTRINA ITALIANA ESTÁ MUY DIVIDIDA AL RESPECTO, PRODUCIÉNDOSE EN FAVOR DEL EFECTO DECLARATIVO, ENTRE OTROS CASARINI, QUIÉN AFIRME EN EFECTO, EL ACTO ADMINISTRATIVO DE LIQUIDACIÓN CONSTITUYE, AL IGUAL QUE LA SENTENCIA, UNA MANIFESTACIÓN DEL PODER DE IMPERIO DEL ESTADO; ASÍ COMO LA SENTENCIA DE UN JUICIO, SIENDO TAMBIÉN UN ACTO DE VOLUNTAD, EL ACTO ADMINISTRATIVO O LIQUIDATORIO NO ES ACTO JURÍDICO, SINO UN ACTO CON CARÁCTER DE HECHO JURÍDICO, Y ASÍ COMO LA SENTENCIA ES UNA DECISIÓN LEGALMENTE DECLARATIVA, DE IGUAL MODO EL ACTO DE LIQUIDACIÓN NO TIENE CARÁCTER CONSTITUTIVO, SINO SIMPLEMENTE DECLARATIVO.

EN TODO CASO, POR TANTO, LA LIQUIDACIÓN TIENE CARÁCTER DECLARATIVO, PERO AUTOSUFICIENTE. ESTO SIGNIFICA QUE NO SOLO SIRVE PARA CONCRETAR EN UNA SUMA Y HACER VIGIBLE LA DEUDA IMPOSITIVA, SINO

QUE PRODUCE ESTA DETERMINACIÓN CON EFICACIA OBLIGATORIA PARA EL CONTRIBUYENTE, QUE ESTÁ OBLIGADO A PAGAR POR LO QUE RESULTA DE LA MISMA, SIN PERJUICIO DE LOS EVENTUALES RECURSOS JURÍDICOS QUE LA LEY LE CONCEDA.

EL CÓDIGO FISCAL DE MÉJICO EN SU ART. 31 INDI-
CADO EN LA DOCTRINA ALFARERA, ESTABLECE EL CRÉDITO FISCAL NACE EN EL MOMEN-
TO EN QUE SE REALIZAN LAS SITUACIONES JURÍDICAS O HECHO QUE, DE ACUERDO-
CON LAS LEYES FISCALES DAN ORIGEN A UNA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA PARA CON EL
FISCO FEDERAL.

EFFECTO CONSTITUTIVO

SE REFIERE A LA CORRIENTE DOCTRINAL REPETIDA, -
UN CONSIDERABLE NÚMERO DE TRATADISTAS SOSTENIENDO EL EFECTO CONSTITUTIVO DE
LA DECLARACIÓN. Para ellos, "NO BASTA QUE SE CUMPLAN LAS CIRCUNSTANCIAS DE
HECHO PREVISTAS POR LA LEY COMO DETERMINANTES DEL TRIBUTO", SINO QUE ES NE-
CESARIO UN ACTO EMPRESO DE LA ADMINISTRACIÓN, A FIN DE ESTABLECER LA EXIS-
TENCIA DE LA OBLIGACIÓN Y PRECISAR SU CUANTÍA. ANTES SOLO PUEDEN EXISTIR -
ACTOS PREPARATORIOS, COMO SERÍA LA DECLARACIÓN DEL CONTRIBUYENTE, PERO LA
DEUDA SOLO SE ORIGINA Y SE EXISTE A PARTIR DEL ACTO ADMINISTRATIVO DE LA
LIQUIDACIÓN.

CITAMOS ENTRE LOS SOSTENEDORES DE ESTA TEORÍA -
A INGRAMO, CRIZIOFFI, LOTTI, DEHLICH, ROTONDI. SE HA JUSTIFICADO EL QUE -
ESTOS AUTORES PRECONIEN TAL PRINCIPIO, EN RAZÓN DE QUE SE INSPIRAN EN LE-
SIONACIONES FISCALES SEGÚN LAS CUALES EL IMPUESTO NO PUEDE EXIGIRSE Y NI -
SIQUERA PAGARSE VOLUNTARIAMENTE, ANTES QUE EL ESTADO PRACTIQUE LA LIQUIDA-
CIÓN Y FORMULE LA INTERACCIÓN DE PAGO AL CONTRIBUYENTE. LA OBLIGACIÓN NACE,
APRIAN, CON EL ACTO ADMINISTRATIVO DE AQUI ARRANCA LA DEUDA.

LAS ESCUELAS INTERMEDIAS, EN UN AFÁN DE CONCIL-
IAR LAS TENDENCIAS OPUESTAS LANZAN SU TEORÍA QUE SE PUEDE SINTETIZAR ASÍ:-
EL ACTO DE LIQUIDACIÓN DICE, AÚN SIN SER CONSTITUTIVO, NO REVISTE EL CARÁCTER
DE UNA SIMPLE FORMALIDAD PROCESAL, SINO QUE ES CONDICIÓN DE ORDEN SUS-
TANCIAL O ESENCIAL, CONNATURAL A LA OBLIGACIÓN MISMA.

EN NUESTRO CONCEPTO, Y RELACIONA DO LA MATERIA -
CON LAS INSTITUCIONES LEGALES COLOMBIANAS, LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA NACE -
AL REALIZARSE EL PRESUPUESTO MATERIAL PREVISTO POR LA LEY, COMO DETERMINAN-
TE DE LA SUJECCIÓN AL GRAVÁMEN Y TANTO EL DEBER DEL SUJETO PASIVO COMO EL -

DERECHO DEL SUJETO ACTIVO NO DEPENDEN DE LA REALIZACIÓN DE NINGÚN "ACTO SUSTANCIAL" POSTERIOR, EXISTIENDO COMO ÚNICA CONDICIÓN LA DE QUE TRANSCURRAN LOS TÉRMINOS SEÑALADOS POR LA LEY.-

LA LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO TIENE CARÁCTER DECLARATIVO. ES EL MEDIO DE INTERPRETAR UNA SITUACIÓN GENERAL PREVISTA POR LA LEY EN SU PROYECCIÓN SOBRE UNA SITUACIÓN PARTICULAR, FIJANDO EL MONTO DE LA DEUDA.-

EL SUJETO DEL IMPUESTO AL PROPORCIONAR LOS DATOS NECESARIOS PARA LA FIJACIÓN DEL IMPUESTO O LA ADMINISTRACIÓN AL PRACTICAR DE OFICIO UNA LIQUIDACIÓN IMPOSITIVA, NO CONSTITUYEN, NO CREAN NADA, SIMPLEMENTE DECLARAN LA EXISTENCIA DE UNA OBLIGACIÓN, NACIDA POR IMPERIO DE LA LEY.-

LOS TIPOS DE LA DIRECCIÓN

LA DOCTRINA ITALIANA GENERALIZADA, DISTINGUE TRES TIPOS FUNDAMENTALES DE LIQUIDACIÓN, SEGÚN QUE ESTA SE REALICE

a) .- POR EL PROPIO SUJETO PASIVO DEL IMPUESTO SIN INTERVENCIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN; b) .- POR LA ADMINISTRACIÓN, SIN LA COOPERACIÓN DEL DEUDOR; c) .- POR LA ADMINISTRACIÓN CON LA COOPERACIÓN DEL DEUDOR.- ESTE HA SIDO CONSIDERADO COMO EL PROCEDIMIENTO NORMAL DE LIQUIDACIÓN A DIFERENCIA DE LOS DOS PRIMEROS QUE DE LOS HA ATTRIBUIDO CARACTERÍSTICAS EXCEPCIONALES.-

LA DETERMINACIÓN EFECTUADA POR EL SUJETO PASIVO ES DEFINITIVA Y EL SOLO AGUJE LA RESPONSABILIDAD, SIN PERJUICIO DE SU VERIFICACIÓN Y EVENTUAL RECTIFICACIÓN POR PARTE DE LA ADMINISTRACIÓN. ÉSTE ES EL SISTEMA EN ARGENTINA.

LIQUIDACIÓN EFECTUADA POR LA ADMINISTRACIÓN.-

LA LIQUIDACIÓN IMPOSITIVA ES PRACTICADA DE OFICIO POR LA ADMINISTRACIÓN CUANDO SE TIPIFICAN O TERMINADAS CIRCUNSTANCIAS PREVISTAS POR LAS NORMAS LEGALES. NUESTRA LEGISLACIÓN TRIBUTARIA CONTEMPLA ESTA MODALIDAD, EN EL CASO DEL CONTRIBUYENTE SUJETO AL IMPUESTO SOBRE LA RENTA QUE DURANTE EL AÑO FISCAL TUVO TIENDE O PERCIÓ INGRESOS EN CUANTÍA QUE CONSTITUYE BASE DE IMPOSICIÓN Y NO PRESENTÓ LA PROSPECTIVA DECLARACIÓN DE RENTA Y PATRIMONIO.- ESTA FACULTAD QUE NUESTRA LEY LA DENOMINA APODO PUEDE EJERCITARSE POR LOS

DIEZ AÑOS INMEDIATAMENTE ANTERIORES A LA FECHA EN QUE SE TUVIERE LA INFORMACIÓN O EL CONOCIMIENTO DE LA EXISTENCIA DE LOS DICHOS Y RENTAS GRAVABLES.-

LIQUIDACIÓN DE HECHO.- PARA LA MAYORÍA DE LOS IMPUESTOS EXISTE ESTE PROCEDIMIENTO MUY DE LIQUIDACIÓN QUE SE CARACTERIZA PORQUE EN EL PARTICIPAN, CON MAYOR O MENOR AMPLITUD, TANTO LA ADMINISTRACIÓN COMO EL CONTRIBUYENTE. LA POSICIÓN JURÍDICA DE AQUELLA Y DE ÉSTE ES SIN DUBIO DISTINTA.- LA PRIMERA ACTÚA NO COMO ACREEDORA DEL TRIBUTO SINO COMO AUTORIDAD REVOLUTIVA DE PODERES; EL SEGUNDO COMO SOMETIDO A LA POTESTAD DEL IMPERO DEL ESTE PÚBLICO. ES DECIR QUE LA AUTORIDAD ADMINISTRATIVA GOZA DE UNA POSICIÓN DE PRIVILEGIO FRENTE AL CONTRIBUYENTE, QUE SE JUSTIFICA POR LA EXIGENCIA DE INTERÉS PÚBLICO DE QUE NADIE LE CONTRAIGA AL CUMPLIMIENTO DE SUS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS Y DE QUE LA LIQUIDACIÓN DE AJUSTE, EN CUANTO SEA POSIBLE, A LA REAL SITUACIÓN DE HECHO. ESTO SE SIGNIFICA QUE EL CONTRIBUYENTE ESTÁ DESARMADO FRENTE AL FISCO, PUES LAS NORMAS REGULADORAS NO SOLO PREVENEN DERECHOS SINO TAMBIÉN DERECHOS A FAVOR DE AQUEL, ENTRE LOS QUE SE DESTACA EL DERECHO A QUE SE RESPETEN LAS FORMAS ESTABLECIDAS PARA LA PROTECCIÓN DE SUS INTERESES.

EL PROCEDIMIENTO RELACIONADO CON ESTE SISTEMA ESTÁ CONSTITUIDO POR UNA SERIE ORDINADA DE ACTOS. EN FORMA GENERAL PODRÍAMOS DISTINGUIR LOS SIGUIENTES MOMENTOS CADA UNO DE LOS CUALES TIENE SUS PERFILES PROPIOS.-

A).- EL SUJETO PASIVO DEL IMPUESTO TIENE LA OBLIGACIÓN DE COMUNICAR A LA AUTORIDAD FINANCIERA LA SITUACIÓN DE HECHO QUE DA ORIGEN AL TRIBUTO, CON LA INDICACIÓN DE LOS ELEMENTOS NECESARIOS PARA LA DETERMINACIÓN DE LA DEUDA IMPOSITIVA.-

B).- LAS LEYES TRIBUTARIAS CONCEDEN DETERMINADAS ATRIBUCIONES A LA ADMINISTRACIÓN O IMPOSEN A LOS CIUDADANOS LA OBSERVANCIA DE DETERMINADO COMPORTAMIENTO A FIN DE ACLARAR LAS SITUACIONES CONFUSAS QUE SE PRESENTAN A CAUSA DE OMISIONES O INERACIVIDADES.-

C).- SOBRE LOS DATOS PROPORCIONADOS POR EL CONTRIBUYENTE O ENTENDIDOS DE OFICIO SE PRODUCE UN ACTO ADMINISTRATIVO MEDIANTE EL CUAL SE DETERMINA EL MONTO DEL IMPUESTO A CARGO DEL SUJETO PASIVO, DEL QUE ES OPORTUNAMENTE INFORMADO.-

D).- CONTRA ESA LIQUIDACIÓN, NORMALMENTE SE CONCEDEN RECURSOS AL DEUDOR SI LA DEPUTA ILEGAL.-

MEAS DEBEN PAGAR EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y SUS COMPLEMENTARIOS EN LA MISMA FORMA QUE LAS PERSONAS NATURALES, A MENOS QUE LOS ADICIONARIOS O DONATARIOS LOS EXENTEN PERSONALMENTE. PUES, EN ESTE CASO LAS RENTAS Y BIENES RESPECTIVOS SE GRAVAN AQUÍ COMO LOS HAYAN RECIBIDO COMO DONACIÓN O ADICIÓN. LAS SEGUNDA LAS OBLIGA EL IMPUESTO BÁSICO SOBRE LA RENTA, ESTABLECIDO PARA LAS SOCIEDADES COLECTIVAS, PERO "SOLO EN EL CASO DE QUE OBTENGAN UTILIDADES CON FINES DE LUCRO, O SEA CUANDO RECIBAN RENTAS QUE, EN TODO O EN PARTE, PUEDAN SER DISTRIBUIDAS COMO UTILIDAD A PERSONAS NATURALES, EN CUALQUIER TIEMPO O EN EL MOMENTO DE SU LIQUIDACIÓN, Y DIRECTAMENTE O POR INTERMEDIO DE OTRAS PERSONAS JURÍDICAS".

EN LA DECLARACIÓN DE RENTA LOS CONTRIBUYENTES DECLARAN BAJO JURAMENTO, LOS BIENES DE SU PROPIEDAD, O DE QUIEN TENGA LA BUENA PROPIEDAD, EL VALOR DE ÉSTOS Y LAS RENTAS QUE PERCIBAN.

DE CONFORMIDAD CON EL ART. 72 DEL DCTO. 1651/61, SE CONSIDERAN CIENTOS, CUANDO SE ENCUENTRAN CONSIGNADOS EN EL DENUNCIO DE RENTA, EN LAS ADICIONES DE ÉSTA O EN LA RESPUESTA A REQUERIMIENTOS LIONADOS POR LAS OFICINAS LIQUIDADORAS CUANDO NO SE HAYA SOLICITADO UNA COMPROBACIÓN ESPECIAL DE LA LEY LO ENICA POR LOS SIGUIENTES HECHOS:

A).- LOS DATOS RELATIVOS A LA PERSONA DEL CONTRIBUYENTE TALES COMO ESTADO CIVIL, DIRECCIÓN, PERMANENCIA EN EL PAÍS, NACIONALIDAD ETC.-

D).- LA CUANTÍA, CLASE, NATURALEZA Y PROCEDENCIA DE LOS INGRESOS.-

C).- LA CUANTÍA Y NATURALEZA DE LOS COSTOS, SI SE CUMPLEN LOS REQUISITOS EXIGIDOS POR LA LEY O LOS REGLAMENTOS PARA SU ACEPTACIÓN.-

D).- LA CUANTÍA, CLASE, NATURALEZA Y DESTINO DE LAS GASTOS, PAGOS Y DEMÁS HECHOS QUE DAN OPCIÓN A DEDUCCIONES DE LA RENTA BRUTA, O A EXENCIONES ESPECIALES, SI SE CUMPLEN LOS REQUISITOS SEÑALADOS POR LA LEY O LOS REGLAMENTOS PARA SU ACEPTACIÓN.-

E).- EL PARENTESCO, GRADO, CONDICIÓN Y DETERMINACIÓN DE LAS PERSONAS A CARGO DEL CONTRIBUYENTE, SI SE HAN CUMPLIDO LOS REQUISITOS LEGALES Y REGLAMENTARIOS.-

F).- LAS CIRCUNSTANCIAS QUE CONFIGURAN DERECHO AL RECONOCIMIENTO DE EXENCIONES CUANDO PARA SU ACEPTACIÓN LA LEY O LOS REGLAMENTOS HAN EXIGIDO SIMPLEMENTE INFORMACIONES EN LA DECLARACIÓN DE RENTA Y PATRIMONIO.-

6).- EL VALOR, CLASE, CALIDAD, NATURALEZA, DESTINACIÓN Y UBICACIÓN DE LOS ACTIVOS PATRIMONIALES.-

h).- LA CUANTÍA, NATURALEZA, VINCULACIÓN Y TITULARIDAD DE LOS CRÉDITOS PASIVOS DE UN CONTRIBUYENTE, SI SE CUMPLEN LOS REQUISITOS EXIGIDOS POR LA LEY Y LOS REGLAMENTOS PARA SU ACEPTACIÓN.-

i).- LOS INFORMES QUE DE MANERA EXPRESA ORDENA LA LEY, INCLUIR EN LA DECLARACIÓN DE RENTA Y PATRIMONIO, CON EL SUPLENIENTE DE LOS REQUISITOS EXIGIDOS, Y

j).- LAS INFORMACIONES CONTENIDAS EN LAS DECLARACIONES DE RENTA Y PATRIMONIO OPORTUNAMENTE PRESENTADAS, SOBRE HECHOS QUE CONSTEN EN LOS ARCHIVOS OFICIALES O PROTOCOLOS NOTARIALES, SIEMPRE QUE SE DETERMINE CON EXACTITUD EL DOCUMENTO QUE CONTIENE LA PRUEBA DEL HECHO.-

Como puede observarse basta la simple consignación de tales hechos en la declaración de renta y patrimonio para que valgan. De estos hechos, algunos necesitan probarse en forma especial en el derecho civil, y no sucede con el estado civil de las personas. Esto no quiere decir sin embargo que no puedan modificarse en el proceso de liquidación o revisión cuando existan elementos probatorios capaces de desvirtuar el contenido del denuncia de renta.-

La declaración de renta y patrimonio, debe presentarse desde el primero de enero del año siguiente al gravable, hasta la fecha señalada por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, mediante resoluciones especiales, para cada grupo de contribuyentes.-

29.1.- No obstante la obligación que existe de declarar los datos que constituyen la base impositiva y las sanciones establecidas por la ley para los casos de inobservancia, sucede con frecuencia que no se presente declaración o que la que se presenta sea incompleta o incorrecta. En el primer caso y como ya lo anotamos anteriormente, la administración toma la iniciativa para la liquidación del impuesto; en el segundo realiza la correspondiente investigación con facultades más o menos amplias. PLENAMENTE COMPROBADA LA INEXACTITUD O LA OMISIÓN, RECTIFICA LA DECLARACIÓN Y EMITE LA LIQUIDACIÓN CON LA NUEVA BASE IMPOSITIVA.-

30.)- Los datos contenidos en la declaración del contribuyente, o los elementos recogidos por la oficina de investigación tributaria o uno u otros conjuntamente, sirven de base a la autoridad competente para determinar la persona del deudor y la existencia y el importe de la deuda impositiva, o si el contribuyente queda exento de pagar impuestos en el año gravable correspondiente.-

LA LIQUIDACIÓN CONTIENE:

1º).- NÚMERO DE LA LIQUIDACIÓN.-

2º).- DIRECCIÓN, NOMBRES Y APELLIDOS O RAZÓN SOCIAL DEL CONTRIBUYENTE.-

3º).- DOCUMENTO DE IDENTIFICACIÓN.-

4º).- ANÁLISIS DE LOS FACTORES CORRESPONDIENTES-

A LOS CONCEPTOS DE PATRIMONIO BRUTO, PASIVO, PATRIMONIO NETO, RENTA CON-
TA, DEDUCCIONES Y EXENCIONES; CONCLUSIONES NUMÉRICAS EN CUANTO A LAS CA-
SAS GRAVABLES Y MONTO DE LOS IMPUESTOS, SANCIONES Y RECARGOS A CARGO DEL
CONTRIBUYENTE Y EXPLICACIÓN FUNDAMENTADA DE LOS RECHAZOS, ADICIONES O MO-
DIFICACIONES A LAS CIFRAS CONSTATAVAS EN LA DECLARACIÓN. EL INCUMPLIMIE-
TO DE ESTA EXPLICACIÓN NO CAUSA NULIDAD DE LA LIQUIDACIÓN, SINO SANCIÓN
DISCIPLINARIA, Y

5º).- FIRMA DEL FUNCIONARIO LIQUIDADOR O SELLO
DE CONTROL.-

LA NOTIFICACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y
COMPLEMENTARIOS, SE LLEVA A EFECTO ENTREGANDO PERSONALMENTE UN EJEMPLAR
DE LA LIQUIDACIÓN SI EL CONTRIBUYENTE SE PRESENTA OPORTUNAMENTE A DECLA-
RARLA O MEDIANTE SU ENVÍO A LA DIRECCIÓN INDICADA EN EL ÚLTIMO DENUNCIO
DE RENTA Y PATRIMONIO O A LA DIRECCIÓN REGISTRADA AL INFORMAR EL CAMBIO
DE CLASE Y SE ENTIENDE SUPTICA, EN LA FECHA DE ENTREGA DEL EJEMPLAR DE LA
LIQUIDACIÓN CUANDO ESTA SE HAYA PERSONALMENTE AL CONTRIBUYENTE; EN LA DE-
CLARACIÓN CUANDO EL ENVÍO SE HAGA DIRECTAMENTE, O EN LA DE INTRODUCCIÓN AL
CORREO CUANDO LA NOTIFICACIÓN SE HAGA POR ESTE MEDIO.-

6º).- CONTRA EL ACTO ADMINISTRATIVO DE LA LIQUI-
DACIÓN DEL IMPUESTO, SUS COMPLEMENTARIOS, RECARGOS, SANCIONES E IMPUESTOS
ESPECIALES LA LEY HA PREVISTO AL CONTRIBUYENTE DE MEDIOS DE DEFENSA CUAN-
DO CONSIDERA QUE NO SE AJUSTA A SU VERDADERA SITUACIÓN DE HECHO O QUE NO
SE ENCUENTRA AJUSTADA A LA LEY.-

POR LA VÍA SUBSIDIARIA ESTOS MEDIOS DE DEFENSA
SE CONCRETAN EN LOS RECURSOS DE RECLAMACIÓN POR LA VÍA ORDINARIA Y POR LA
VÍA EXTRAORDINARIA. EL RECURSO DE RECLAMACIÓN ORDINARIA SE PRESENTA ANTE
LA ADMINISTRACIÓN DE IMPUESTOS NACIONALES QUE PRACTICÓ LA RESPECTIVA LI-
QUIDACIÓN IMPERATIVA DENTRO DE LOS TRES MESES SIGUIENTES A SU NOTIFICACI-
ÓN O A PARTIR DE LA FECHA DE PAGO DE LA ÚLTIMA CUOTA SI EL CONTRIBUYEN-
TE PRESENTA LIQUIDACIÓN PRIVADA Y LA OFICINA DE LA NOTIFICÓ ANTES DE VALI-
DESCARLA.

"EL RECURSO DE RECLAMACIÓN ENTRABADORA PROCEDE EXCLUSIVAMENTE PARA CORREGIR DOBLES GRAVÁMENES, INDEBIDAS IMPOSICIONES O ERRORES PURAMENTE ARITMÉTICOS. TAMBIÉN CONTRA LAS LIQUIDACIONES EN QUE SE HAYA FICADO UN IMPUESTO TRES VECES SUPERIOR AL QUE RESULTE DE LA LIQUIDACIÓN PRIVADA O DE LA QUE SE PRÁCTIQUE PARA DECLARAR, EFECTUADA ÉSTA CON PRECEDENCIA DE LOS ERRORES QUE EL CONTRIBUYENTE ALEGUE HABER COMETIDO EN SU DECLARACIÓN".-

CONCLUIDA LA EJECUTORIA DE LAS PROVIDENCIAS DICTADAS POR LA COMISIÓN DE IMPUESTOS NACIONALES AL RESOLVER LOS RECURSOS DE RECLAMACIÓN, REPOSICIÓN Y APELACIÓN O POR LAS SECCIONES DE RECURSOS TRIBUTARIOS AL FALLAR EL RECURSO DE REPOSICIÓN, LA VÍA ALTERNATIVA QUEDA ACOTADA.

COMO SE VE EN NUESTRO PAÍS NO EXISTE LA INSTITUCIÓN DENOMINADA CONCORDATO QUE PREDOMINA EN LA LEGISLACIÓN ITALIANA DE DONDE HA PASADO A LA LEGISLACIÓN PERUANA, Y QUE EN PRINCIPIO FUE CONSIDERADO POR LA JURISPRUDENCIA Y POR UNA PARTE DE LA DOCTRINA, COMO UNA VERDADERA TRANSACCIÓN, DE CARACTERÍSTICAS MUY SIMILARES A LA INSTITUCIÓN DEL MISMO - NOMBRE EXISTENTE EN DERECHO PRIVADO. CONSIDERABAN QUE EL IMPORTE FIJADO EN DEFINITIVA, ERA EL RESULTADO DE UNA PUJA ENTRE EL DEUDOR Y LA ADMINISTRACIÓN. POSTERIORMENTE REPARARON EN QUE LA NATURALEZA DE LA ACTIVIDAD TRIBUTARIA DEL ESTADO Y EL PODER DE IMPERIO EJERCITADO, IMPIDEN HABLAR DE UN CONTRATO DE TIPO PRIVATISTA, APARTE DE LA INCAPACIDAD EN QUE SE ENCUENTRA LA ADMINISTRACIÓN PARA FIDELIZAR DE LOS DERECHOS QUE CONSTITUYEN EL OBJETO DE LA CONTROVERSIAS.-

PARA SALVAR ESA DIFICULTAD TRATARON DE ATRIBUIRLE AL "CONCORDATO" EL CARÁCTER DE DERECHO PÚBLICO, PERO INDEPENDIENTEMENTE DE LAS CIRCUNSTANCIAS DE LA EXISTENCIA DE ESTA INSTITUCIÓN. TERCERO, LO DEFINIERON COMO UNA RELACIÓN JURÍDICA DE DERECHO PÚBLICO DE CARÁCTER SINGULAR, - PORQUE LOS EFECTOS TÍPICOS DEL MISMO, DERIVAN DIRECTAMENTE DE LA RECONOCIMIENTO DEL CONSENTIMIENTO DEL ÓRGANO ADMINISTRATIVO Y DEL CONTRIBUYENTE".-

UNA TERCERA CORRIENTE DOCTRINAL, CONSIDERA EL CONCORDATO COMO UN NEGOCIO JURÍDICO DE DETERMINACIÓN, NO UNA TRANSACCIÓN, VARIANDO DE CONCILIAR LAS DOS TENDENCIAS OPUESTAS, UNILATERAL Y CONTRACTUAL, PARA LO CUAL VE EN EL UN NEGOCIO TENDIENTE A CONCRETAR UNA RELACIÓN JURÍDICA EN LA TRIBUTARIA.-

LA TENDENCIA MAS RECIENTE ES LA QUE CONSIDERA EL "CONCORDATO" COMO UN ACTO ADMINISTRATIVO UNILATERAL. INGRAMO Y GIANNINI, PRINCIPALES SOSTENEDORES DE ESTA TEORÍA CONSIDERAN QUE NO HAY CONVERGENCIA

DE VOLUNTADES EN UN ACTO ÚNICO SINO UNA ADHESIÓN O CONCORDANCIA DEL CONTRIBUYENTE CON EL CRITERIO SUSTENTADO POR LA ADMINISTRACIÓN, EN OTRAS PALABRAS, NO EXISTE UNA NUEVA FUENTE DE OBLIGACIÓN (CONTRACTUAL), SINO OBLIGACIONES RECÍPROCAS, PERO JURÍDICAMENTE DISTINTAS.-

EN DERECHO FRANCÉS SUELE OCURRIR UNA DISCUSIÓN ENTRE LA ADMINISTRACIÓN Y EL DEUDOR O RESPONSABLE QUE, POR LO COMÚN, TERMINA CON UN ACUERDO SOBRE EL MONTO DE LA DEUDA, RAZÓN POR LA CUAL ALGUNOS LE HAN ATRIBUIDO UN CARÁCTER CONTRACTUAL. NO OBSTANTE, LA JURISPRUDENCIA Y LA DOCTRINA HAN RECHAZADO ESA TESIS, INCLINÁNDOSE POR LA UNILATERALIDAD DEL ACTO ADMINISTRATIVO CON EXCLUSIÓN DE TODO ASPECTO CONTRACTUAL.-

EN NUESTRO PAÍS, NADA DA LUGAR A DISCUTIR SOBRE LA EXISTENCIA O NO EXISTENCIA DE ESA CLASE DE INSTITUCIONES (ACUERDO, CONCORDATO, CONVENIO, TRANSACCIÓN) PUES, DE LAS DISPOSICIONES LEGALES SOBRE LA MATERIA, SE COLIGE EN FORMA INCONTROVERTIBLE QUE EL ESTADO PREVIO EL LLENO DE LOS REQUISITOS PREVISTOS POR LAS MISMAS DISPOSICIONES, CALIFICA LA SITUACIÓN FISCAL DEL CONTRIBUYENTE, DECLARÁNDOLO EXENTO DE PAGAR IMPUESTOS O DECLARÁNDOLO DEUDOR DE UNA DETERMINADA SUMA, QUE ACEPTA POR ENCONTRARLA AJUSTADA A SU REALIDAD ECONÓMICA, O QUE IMPUGNA MEDIANTE LOS RECURSOS LEGALES POR CONSIDERARSE LESIONADO EN SUS DERECHOS.-

PARTE SEGUNDA IMPUESTO SOBRE LA RENTA --

CAPITULO PRIMERO

EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EXISTE EN LA CASI TOTALIDAD DE LA REPÚBLICAS LATINOAMERICANAS, AUNQUE CON DISTINTAS MODALIDADES, COMO ES LÓGICO. EN LA MAYORÍA DE ELLAS APENAS CONSTITUYE UNA FUENTE DÉBIL DE INGRESOS Y EN NINGUNA RESULTA EFICAZ PARA LA CONSECUCCIÓN DE LOS FINES QUE A TRAVÉS DE ÉL SE BUSCAN. POR ESTO LOS ESTATUTOS TRIBUTARIOS RESPECTIVOS, HAN SIDO TACHADOS DE ERRADOS E INCOMPLETOS. ESTAS CARACTERÍSTICAS SIN

SIN embargo no son exclusivas de América Latina, pues los pocos países del mundo en los cuales el impuesto sobre la renta es la más importante fuente de ingresos, han adoptado también las más fuertes críticas.—

UNA corriente del pensamiento sostiene que el impuesto sobre la renta debería ser reducido al mínimo sino eliminado, en los países subdesarrollados, dado que estos impuestos obstaculizan el trabajo e impiden el ahorro. Se hace notar que en los países industrializados de Europa y Norte América, el gravamen sobre la renta solo se introdujo cuando se había alcanzado un alto grado de desarrollo económico. Los en el Plata, apenas en 1.910 se introdujeron las tasas progresivas. Que en el tanto antes el impuesto sobre la renta apareció apenas en 1.910, en Colombia en 1.917 y en las repúblicas vecinas no han ocurrido la tendencia de impuestos altos sobre la renta e inclusive se ha anunciado su eliminación para 1.938.—

EL CIDENTE TOTALMENTE DEL CRITERIO ANTERIOR, VA DA VEZ QUE SE EVITE EL RETARDO REGISTRADO EN EL PROCESO ECONOMICO DE ALGUNOS PAISES AHORA INDUSTRIALIZADOS Y QUE ADOPTARON UN SISTEMA FUENTE DE IMPUESTOS SOBRE LA RENTA, CONSIDERANDO QUE LA PROGRESIVIDAD DE UN PAIS Y EL SISTEMA DE IMPUESTOS SOBRE LA RENTA NO SON INCOMPATIBLES. SEGUN LOS PAISES QUE UTILIZAN ESTE SISTEMA SON AQUELLOS EN LOS CUALES EL IMPUESTO PROPIA DE RENTA FUE SIEMPRE LOS MAS ALTOS CON RESPECTO A LOS DEMAS PAISES Y SIN embargo no hay riesgo de que este impuesto haya retrasado su crecimiento económico.—

LA REALIDAD PRESENTE SEÑALA UNA OPINION DIFERENTE PARA EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, DEBIDO QUIZA A LAS NOTORIAS DEFICIENCIAS QUE ACUSA SU APLICACION, SIENDO UNA DE LAS MAS GRAVES LA GENERALIDAD QUE ACUSA DE UNA DE LAS CARACTERISTICAS NECESARIAS: LA GENERALIDAD.—

UN SISTEMA DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA QUE PERSECA FINALIDADES DE GENERALIDAD, PRODUCTIVIDAD Y FLEXIBILIDAD SUFICIENTE PARA ADAPTARSE A LAS CONDICIONES INDIVIDUALES DEL CONTRIBUYENTE A FIN DE LOGRAR UNA JUSTICIA TRIBUTARIA EN GRADO AVANZADO, DEBE ELABORARSE TOMANDO EN CONSIDERACION EL GRADO DE DESARROLLO DEL PAIS DONDE VA A APLICARSE, QUE A MEDIDA QUE EL GRADO DE DESARROLLO DEL PAIS SE MEJORA, LAS FORMAS DE IMPUESTO SE MEJORARAN A MEDIDA QUE LAS CONDICIONES DE DESARROLLO VAYAN PERMITIENDO LA APLICACION DE FORMAS DE IMPUESTOS MAS COMPLEJAS Y MAS ACORDES CON LOS PRINCIPIOS DE EQUIDAD.—

DESDE DETERMINARON PREVIAMENTE LAS CARACTERÍSTICAS DE LA ESTRUCTURA SOCIAL Y ECONÓMICA DE CADA PAÍS Y BUSCARON EL TIPO DE ESTRUCTURAL DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA MÁS ADECUADO A TALES CARACTERÍSTICAS. LA ADOPCIÓN DE FORMAS COMPLEJAS DE IMPUESTOS QUE HAN SIDO ÉXITOSAS EN PAÍSES ALTAMENTE DESARROLLADOS, HA LLEVADO AL PROCESO A PAÍSES SUBDESARROLLADOS.

EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN COLOMBIA

LAS PERSONAS NATURALES, PUEDEN SER COBIDAS DE --
 NIENTE UN IMPUESTO GLOBAL, CALCULADO SOBRE LA TOTALIDAD DE LOS INGRESOS, --
 SIN DISTINGUIR LA FUENTE DE DONDE PROVIENEN, O POR MEDIO DE IMPUESTOS IN-
 PUESTOS CIRCULARES SOBRE LAS DIFERENTES CLASES DE INGRESOS. EL SISTEMA COM-
 PLETO FUE USUAL EN ALGUNOS PAÍSES DE EUROPA Y LA AMÉRICA LATINA. EL IMPUESTO
 UNITARIO DE CALLES EN EL REINO UNIDO, LA COMUNIDAD BRITÁNICA Y LOS ESTADOS
 UNIDOS DE AMÉRICA. LA SITUACIÓN, SIN EMBARGO NO ES SUFICIENTEMENTE CLARA --
 EN ALGUNOS PAÍSES Y EN INGLATERRA POR EJEMPLO, EL SISTEMA QUE ERA INDIVIDU-
 ALMENTE CIRCULAR, EN LA PRÁCTICA RESULTABA EQUIVALENTE A UN IMPUESTO UNITARIO.
 OTROS PAÍSES QUE COMENZARON CON UN IMPUESTO CIRCULAR ALABORON UN IMPUESTO-
 COMPLEMENTARIO SOBRE LA TOTALIDAD DE LOS INGRESOS DEL CONTRIBUYENTE. MÉJ-
 CO POR EJEMPLO, LO ESTABLECIÓ EN 1901. EL SISTEMA ARGENTINO NO ES CIRCULAR,
 COMO EL BRITÁNICO, PERO SE SUJETAN A UNA MUY ALTA ESCALA IMPROPOSITIVA LOS DIVER-
 SOS INGRESOS DONDE ESTABLECEN UNA DIFERENCIACIÓN ENTRE LAS RENTAS PROVE-
 NIENTES DEL TRABAJO Y LAS PROVENIENTES DEL CAPITAL PARA DECLARAR EXENTO UN
 PORCENTAJE INICIAL, MÁS ALTO DE LAS PRIMERAS QUE DE LAS SEGUNDAS.

EN COLOMBIA AL IGUAL QUE EN CASI TODOS LOS PAÍSES
 DE CENTRO AMÉRICA EL SISTEMA ES UNITARIO.

CON LA INTENCIÓN DE ATENUAR LA INEQUIDAD, O POR
 CONSIDERAR QUE EL PROPIETARIO TIENE MAYOR CAPACIDAD CONTRIBUTIVA QUE EL --
 QUE PERCEBE INGRESOS ÚNICAMENTE DE SU ESFUERZO PERSONAL, ALGUNOS PAÍSES DEL
 TERCER MUNDO EL IMPUESTO APLICA CON UN ÉXITO RELATIVO UN IMPUESTO PROGRESIVO --
 SOBRE EL PATRIMONIO. CONNOTADOS AUTORES CONSIDERAN QUE ESTE IMPUESTO SOLO-
 ES RECOMENDABLE PARA AQUELLOS PAÍSES CUYAS CARACTERÍSTICAS SON LAS DE LAS --
 PROPIAS PARA EL ESTABLECIMIENTO DE UN SISTEMA EFICIENTE DEL IMPUESTO SO-
 BRE LA RENTA.

SE HA DICHO QUE LA JUSTIFICACIÓN PARA UN IMPUESTO
 PROGRESIVO SE encuentra en "UNA ESTIMACIÓN DEL ESFUERZO PERSONAL O EN --
 QUE SEA POLÍTICAMENTE GENERALMENTE DIFÍCIL LA EQUITADIDAD ECONÓMICA" Y QUE --

EN AMBOS CASOS LOS IMPORTANTES "ES EL MONTO DE LA RENTA DEL INDIVIDUO O DE LA FAMILIA". A NUESTRO JUICIO NO ES SUFICIENTE CONSIDERAR EXCLUSIVAMENTE EL MONTO DE LA RENTA COMO ELEMENTO ÚNICO PARA ESTIMAR LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA. PUES LA RENTA NO ES UNA MEDIDA EXACTA PARA DETERMINAR ESA CAPACIDAD, ES NECESARIO CONSIDERAR LA CONDICIÓN PRECARIA DE LA RENTA PROVENIENTE DEL TRABAJO, ESPECIALMENTE EN LA MAYORÍA DE LOS PAÍSES LATINO-AMERICANOS, DONDE A DIFERENCIA DE MUCHOS DE EUROPA Y NORTE AMÉRICA, NO EXISTEN MEDIDAS EFECTIVAS DE SEGURIDAD SOCIAL, QUE VENGAN A COMPENSAR LA FRAGILIDAD DEL INGRESO PROVENIENTE DE LOS SERVICIOS PERSONALES.-

CONSECUENTEMENTE UN SISTEMA QUE COMBINA EL IMPUESTO SOBRE EL INGRESO PERSONAL CON UN IMPUESTO PROGRESIVO SOBRE EL PATRIMONIO LOGRará EN LATINDAMÉRICA DOS OBJETIVOS: LA REALIZACIÓN DE UNA MAYOR JUSTICIA TRIBUTARIA Y LA POSIBILIDAD DE REDISTRIBUIR LA RIQUEZA.-

ESTRUCTURA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN COLOMBIA

CCAPITULO 2o.

SUJETOS PASIVOS DEL IMPUESTO

SÓN SUJETOS DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA, LAS PERSONAS NATURALES O JURÍDICAS, QUE CONFORME A LAS LEYES ESTÁN OBLIGADAS A REALIZAR EL PAGO DE LOS IMPUESTOS. EL SUJETO PASIVO DEBE ESTAR DEFINIDO CON PRECISIÓN POR LA LEY. EL TÍTULO SEGUNDO DE LA LEY 81 DE 1.960 DEFINE SOBRE QUIÉN PESA LA OBLIGACIÓN DE TRIBUTAR CON EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.- TAMBIÉN SE PRECISA EN EL ARTÍCULO 4o. QUE NO SON CONTRIBUYENTES DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA LAS PERSONAS JURÍDICAS DE DERECHO PÚBLICO, COMO LA NACIÓN, LOS DEPARTAMENTOS, LAS INTENDENCIAS Y COMISARÍAS, EL DISTRITO ESPECIAL DE BOGOTÁ Y LOS ESTABLECIMIENTOS OFICIALES DESCENTRALIZADOS, NI LAS SOCIEDADES CUYOS SOCIOS SEAN EXCLUSIVAMENTE ENTIDADES OFICIALES.-

LAS PERSONAS DE DERECHO Y LAS ORGANIZACIONES JURÍDICAS Y ECONÓMICAS SUSCEPTIBLES DE SER CONTRIBUYENTES DEL IMPUESTO DE ACUERDO CON LA LEY 81/60 PUEDEN CALSIFICARSE EN TRES GRUPOS:

1o).- LAS PERSONAS NATURALES, LAS SUCESIONES ILÍ-

QUITAS Y LAS DONACIONES Y ASIGNACIONES LOCALES, LAS SON SUJETOS TAMBO DEL IMPUESTO BÁSICO SOBRE LA RENTA COMO DE LOS GRAVÁMENES COMPLEMENTARIOS DE PATRIMONIO Y EXCESO DE UTILIDADES, CON TARIFAS ESPECIALES DE CARÁCTER PROGRESIVO.-

29).- LAS SOCIEDADES ANÓNIMAS Y EN COMANDITA POR ACCIONES, LAS DE RESPONSABILIDAD LIMITADA ASIMILADAS A ANÓNIMAS Y LAS DE TRANSJEROS DE CUALQUIER NATURALEZA, QUEDAN SUJETAS AL IMPUESTO BÁSICO DE RENTA CON UNA TARIFA QUE, AUN CUANDO TODAVÍA ES PROGRESIVA, SÓLO TIENE TRES GRADOS, Y AL GRAVÁMEN COMPLEMENTARIO DE EXCESO DE UTILIDADES DE ACUERDO CON LA TARIFA ORDINARIA.-

LAS SOCIEDADES DE RESPONSABILIDAD LIMITADA QUE QUE-
HAN ASIMILADAS A ANÓNIMAS SON, DE ACUERDO CON EL ARTÍCULO 56, LAS QUE TEN-
GAN COMO SOCIOS A OTRAS SOCIEDADES ANÓNIMAS, LIMITADAS O EN COMANDITA QUE
SEAN PROPIETARIAS DE MÁS DE EL 50% DEL TOTAL DE LAS PARTES O SECCIONES SOCIA-
LES.-

30).- LAS SOCIEDADES DE RESPONSABILIDAD LIMITADA, EN COMANDITA SIMPLE, COLECTIVAS, ORDINARIAS DE MINAS, COMUNITARIES ORGANIZA-
DAS, FUNDACIONES Y CORPORACIONES O ASOCIACIONES QUEDAN SUJETAS ÚNICAMENTE
AL IMPUESTO BÁSICO SOBRE LA RENTA, CON UNA TARIFA PROGRESIVA DE TRES GRADOS
PARA LAS LIMITADAS Y EN COMANDITA Y DE SÓLO DOS GRADOS PARA LAS OTRAS SOCIE-
DADES, PERSONAS Y ORGANIZACIONES JURÍDICAS O ECONÓMICAS.-

LAS SOCIEDADES DE HECHO QUEDAN SUJETAS, EN PRIN-
CIPAL, AL RÉGIMEN DE LAS SOCIEDADES COLECTIVAS, SALVO CUANDO SE TRATA DE SO-
CIEDADES CONSTITUIDAS CON UNA FORMA ESPECÍFICA PERO QUE SE CONVIENE EN HE-
CHO POR FALTA DE SOLEMNIDADES O REQUISITOS LEGALMENTE NECESARIOS PARA QUE
PUEDAN FUNCIONAR COMO CORPORACIONES REGULARES, CASO EN EL CUAL LA SOCIEDAD DE
HECHO QUEDA SUJETA AL RÉGIMEN CORRESPONDIENTE AL TIPO ADOPTADO EN SU CON-
STITUCIÓN.-

DE ACUERDO CON LO ANTERIOR, LA ESTRUCTURA TRADI-
CIONAL DE UN IMPUESTO BÁSICO CON DOS GRAVÁMENES COMPLEMENTARIOS, ADOPTADA
EN EL 1.935, DE CONVENIRIA ÚNICAMENTE PARA LAS PERSONAS NATURALES, LAS UNES-
IONES ASIMILADAS Y LAS DONACIONES Y ASIGNACIONES LOCALES. EN CAMBIO, SE
HA DADO UN PASO IMPORTANTE EN LA NUEVA LEY PARA QUE LAS SOCIEDADES QUEDEN
SUJETAS A UN RÉGIMEN ESPECIAL, COSA QUE RESULTA MÁS ACORDE CON LOS PRIN-
CIPIOS DE TRIBUTACIÓN GENERALMENTE ACEPTADOS.

LA CREACIÓN DE UN TIPO ESPECIAL DE COMUNITARIES, LA
ORGANIZADA, QUE ES LA QUE QUED SUJETA DIRECTAMENTE AL IMPUESTO SO-
BRE LA RENTA, TIENE IMPORTANCIA PORQUE ENTREGA EN GRAN PARTE LAS DISCUSIO-

HAY DE FRECUENTE OCURRENCIA SOBRE SI ALGUNAS COMUNIDADES DEBÍAN CONSIDERARSE O NO COMO SOCIEDADES DE HECHO PARA LOS FINES DEL IMPUESTO, PROBLEMA QUE RESULTA DE DIFÍCIL SOLUCIÓN NO SOLAMENTE EN EL TERRENO IMPOSITIVO, SINO AUN EN EL CAMPO DEL DERECHO CIVIL Y COMERCIAL.— LA DEFINICIÓN CONTENIDA EN EL ARTÍCULO 10, ADORÓ SUFICIENTE CLARIDAD SOBRE ESTA MATERIA. AL TENOR DEL ARTÍCULO CITADO, SERÁN CONTRIBUYENTES DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, SEGÚN EL RÉGIMEN DE LAS SOCIEDADES COLECTIVAS, LAS COMUNIDADES ORGANIZADAS, QUE SON "LAS QUE IMPLICAN LA UTILIZACIÓN DE LOS BIENES COMUNES PARA EL ESTABLECIMIENTO Y EXPLOTACIÓN DE UNA EMPRESA COMERCIAL, INDUSTRIAL, AGRÍCOLA O GANADERA, Y QUE ORDINARIAMENTE TIENEN UN ADMINISTRADOR NOMBRADO POR LOS COMUNEROS O POR UN JUEZ".— POR EL CONTRARIO, NO EXISTE COMUNIDAD ORGANIZADA, NI IMPUESTO DIRECTO SOBRE LA COMUNIDAD SINO SOBRE LOS COMUNEROS INDIVIDUALMENTE, DE ACUERDO CON SUS RESPECTIVOS DERECHOS, "CUANDO EL APROVECHAMIENTO DEL BIEN COMÚN SE HACE PERSONAL O INDEPENDIENTEMENTE POR CADA UNO DE LOS COMUNEROS, O MEDIANTE CONTRATOS DE ARRENDAMIENTOS, APARCERÍA, PRÉSTAMO, COMO DATO DEPOSITO U OTROS ANÁLOGOS, CELEBRADOS POR LOS COMUNEROS, ENTRE SÍ O CON TERCEROS".—

MUCHOS HAN CRITICADO LA TENDENCIA QUE SE ADVIERTE EN LA LEY DE CONSIDERAR COMO CONTRIBUYENTES, ES DECIR, COMO SUJETOS PASIVOS DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA, QUE IMPLICA UNA RELACIÓN DE DERECHO, A ORGANIZACIONES JURÍDICAS O ECONÓMICAS QUE NO SON PERSONAS DE DERECHO, COMO LAS LLAMADAS SOCIEDADES DE MINAS, LAS SUCESIONES ILÍQUIDAS, LAS COMUNIDADES ORGANIZADAS, LAS ASIGNACIONES Y DONACIONES MODALES Y AUN LAS MISMAS SOCIEDADES DE HECHO CUYA PERSONERÍA JURÍDICA ES BASTANTE DISCUTIBLE. A ESTO SE HA CONTESTADO QUE ES TENDENCIA UNIVERSAL Y CARACTERÍSTICA ESPECIAL DEL DERECHO TRIBUTARIO CONSIDERAR COMO CONTRIBUYENTES A ALGUNAS ORGANIZACIONES SIN PERSONERÍA JURÍDICA PERO CON UNA EVIDENTE AUTONOMÍA ECONÓMICA QUE JUSTIFICA LA LIQUIDACIÓN DE IMPUESTOS EN FORMA INDEPENDIENTE PARA ELLAS, POR QUE LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA SE COMPARA CLARAMENTE EN DICHAS ORGANIZACIONES, EN FORMA QUE RESULTA INDICADO, POR MÚLTIPLES RAZONES, HACER LAS LIQUIDACIONES DE IMPUESTOS DIRECTAMENTE A ELLAS.—

EL DECRETO 437 DE 1.961 SOMETE A LAS COMUNIDADES ORGANIZADAS AL MISMO RÉGIMEN DE LAS SOCIEDADES COLECTIVAS, ES DECIR, A PAGAR EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA GENERALADA EN LA TARIFA ESTABLECIDA EN EL ART. 125 DEL MISMO DECRETO.—

SOCIEDADES CONYUGALES.- LA NUEVA LEY LEGISLATIVA

EN SU ARTÍCULO 13 QUE LAS SOCIEDADES CONYUGALES, NO SON CONTRIBUYENTES DEL IMPUESTO DE RENTA, SINO QUE LO SON CADA UNO DE LOS CONYUGES, INDIVIDUAL O INDEPENDIENTE CONSIDERADOS, EN RELACIÓN CON SUS CORRESPONDIENTES BIENES Y RENTAS.-

EL PÁRRAFO 3o. DEL MISMO ARTÍCULO ACLARA EL PROBLEMA QUE SE PRESENTABA CUANDO FALLECÍA UNO DE LOS CONYUGES E INDICA LA MANERA COMO DEBEN GRAVARSE LAS RENTAS Y BIENES SOCIALES DURANTE LA TRAMITACIÓN DEL JUICIO DE LIQUIDACIÓN DE LA SOCIEDAD CONYUGAL. LA SOLUCIÓN ADOPTADA ES QUE LA LIQUIDACIÓN DE LA SOCIEDAD CONYUGAL POR MUERTE DE UNO DE LOS CONYUGES, O POR CUALQUIER OTRA CAUSA LEGAL, SOLO PRODUCE EFECTOS, PARA LOS FINES DEL IMPUESTO DE RENTA Y COMPLEMENTARIOS, A PARTIR DE LA FECHA DEL REGISTRO DE LA SENTENCIA APROBATORIA DE LA PARTICIÓN.- EN CONSECUENCIA, DURANTE EL PROCESO DE LIQUIDACIÓN DE LA SOCIEDAD CONYUGAL, EL SUJETO DEL IMPUESTO SIGUE, SIENDO CADA UNO DE LOS CONYUGES, O LA SUCESIÓN DEL FALLECIDO, SEGÚN EL CASO, EN LA MISMA FORMA EN QUE LO ERAN ANTES DE INICIARSE EL JUICIO DE LIQUIDACIÓN.-

FACULTA ASIMISMO EL ART. QUE COMENTAMOS A LOS CONYUGES QUE VIVAN UNIDOS PARA DIVIDIR POR MITAD SUS RENTAS EXCLUSIVAS DE TRABAJO HASTA LA CANTIDAD TOTAL DE \$60,000.00. ESTA EXCEPCIÓN DE LA LEY AL PRINCIPIO DE QUE EL IMPUESTO ES PERSONAL, TIENE POR OBJETO DARLES UN TRATAMIENTO FAVORABLE A LAS RENTAS DE TRABAJO, EN BENEFICIO DE LA FAMILIA, PUES LA DIVISIÓN DE LAS RENTAS QUEDA LA PROGRESIVIDAD DE LA TARIFA Y ALIVIA LA CARGA IMPOSITIVA.-

LAS RENTAS EXCLUSIVAS DE TRABAJO SUSCEPTIBLES DE DIVISIÓN, SON, DE ACUERDO CON EL ARTÍCULO 25 DE LA LEY, LAS COMPENSACIONES POR SERVICIOS PERSONALES, COMO LOS SALARIOS Y HONORARIOS; LAS PARTICIPACIONES DE SOCIOS O ACCIONISTAS EXCLUSIVAMENTE INDUSTRIALES, Y LAS COMISIONES QUE SEAN PRODUCIDAS EXCLUSIVAMENTE POR LA ACTIVIDAD PERSONAL DEL CONTRIBUYENTE.-

EL ARTÍCULO 13 DEL DECRETO REGLAMENTARIO ACLARA QUE LA DIVISIÓN SE HACE DE LAS RENTAS GRUVAS, POR LO CUAL LAS DEDUCCIONES DEBERÁN PEDIRSE POR EL CONYUGUE QUE LAS HAYA SUFRIDO.- TAMBIÉN DEBE ACLARARSE QUE LA DIVISIÓN DE DEDUCCIONES QUE AUTORIZA EL ARTÍCULO 48 DE LA LEY SOLO CO-

POSIBLE PARA LAS CORRESPONDIENTES A LOS HIJOS LEGÍTIMOS, EN CAMBIO, LAS ESPECIALES POR PAGOS A PROFESIONALES, CLÍNICAS, ESTABLECIMIENTOS DE EDUCACIÓN Y ARRENDAMIENTOS, SOLO PUEBEN CONCEDERSE AL CÓNYUGE QUE HAYA EFECTUADO LAS RESPECTIVAS ENDOCACIONES.-

IGUALMENTE ESTABLECE EL ARTÍCULO 13 DEL DECRETO DECLAMENTARIO QUE LA CAPITALIZACIÓN DE LAS RENTAS DE TRABAJO DIVIDIDAS ENTRE LOS CÓNYUGES, SOLO PUEDE HACERSE POR EL QUE LAS HAYA OBTENIDO, ES DECIR, QUE LA DIVISIÓN PRODUCE EFECTOS ÚNICAMENTE PARA LOS FINES TRIBUTARIOS RELATIVOS A LA LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO DE RENTA, PERO NO PARA LOS PATRIMONIALES NI PARA LOS DE CARÁCTER CIVIL.-

RESIDENCIAS - DOMICILIO - NACIONALIDAD

SON IMPORTANTES CIENTAS CARACTERÍSTICAS DEL SUJETO PASIVO DE LA OBLIGACIÓN IMPOSITIVA POR LA MAYOR O MENOR INFLUENCIA QUE EJERCEN EN LA DETERMINACIÓN DEL CRÉDITO FISCAL Y POR SU INCIDENCIA EN EL DERECHO PROCESAL. EN LOS ARTÍCULOS 15 A 19 SE DEFINEN LOS CONCEPTOS DE RESIDENCIA, DOMICILIO Y NACIONALIDAD, ESTA EN CUANTO A LAS SOCIEDADES, Y SE ESTABLECE EL EFECTO DE ELLOS EN LA EXTENSIÓN DEL HECHO GRAVADO.-

LA NOCIÓN DE RESIDENCIA SOLO SE ESTABLECE EN FUNCIÓN DEL TIEMPO DE PERMANENCIA EN EL PAÍS, Y POR CONSIGUIENTE SOLO PUEDE PREDICARSE DE LAS PERSONAS NATURALES.-

ESTE FACTOR TIENE IMPORTANCIA DESDE EL PUNTO DE VISTA DE LA DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE, PORQUE, RESPECTO A LOS RESIDENTES COLONIZADOS, SÓN GRAVABLES EN COLOMBIA LAS RENTAS QUE TENGAN ORIGEN DENTRO O FUERA DEL PAÍS. EN CAMBIO, RESPECTO DE QUIENES NO SÓN RESIDENTES, SOLAMENTE LAS RENTAS ORIGINADAS DENTRO DEL TERRITORIO COLOMBIANO SÓN GRAVABLES.-

NACIONALIDAD.— LA NACIONALIDAD ES OTRO FACTOR CONDICIONANTE DE LA FORMACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE. RESPECTO DE LOS EXTRANJEROS RESIDENTES, SON GRAVABLES EN GENERAL TODAS LAS RENTAS, ASÍ SEAN OBTENIDAS DENTRO O FUERA DEL PAÍS, CON UNA EXCEPCIÓN: SI EN EL PAÍS DEL EXTRANJERO CORRESPONDIENTE, LOS COLOMBIANOS NO SON GRAVADOS SOBRE LAS RENTAS EXTERNAS, ENTONCES DENTRO DE NUESTRO PAÍS LOS EXTRANJEROS TAMPOCO SON GRAVADOS. EXISTE PUES EL PRINCIPIO DE RECIPROCIDAD.

TAMBIÉN TIENE INCIDENCIA LA NACIONALIDAD EN LO QUE RESPECTA A LAS SOCIEDADES, CUYA NACIONALIDAD SE DETERMINA POR LAS LEYES QUE RIGAN SU CONSTITUCIÓN, SIN QUE CON LA UTILIZACIÓN DE ESTE FACTOR SE PUEDA DAR UN TRATO DISCRIMINATORIO A LAS SOCIEDADES EXTRANJERAS, SINO SIMPLEMENTE SERVIRSE DE UN MEDIO DEL CUAL DEPENDE NORMALMENTE LA DISTRIBUCIÓN DE UTILIDADES EN UN PAÍS, COMO BASE PARA REGULAR LAS CONSECUENCIAS QUE NECESARIAMENTE TIENE EL HECHO DE QUE LOS SOCIOS DE UNA COMPAÑÍA RECIBAN O NO DIVIDENDOS O PARTICIPACIONES QUE PUEDAN SERVIR DE BASE IMPONIBLE EN COLOMBIA, POR TENER ORIGEN EN UTILIDADES SOCIALES DE ORIGEN COLOMBIANO.

LA NACIONALIDAD DE LAS SOCIEDADES SE TOMA EN CONSIDERACIÓN PRINCIPALMENTE PARA EFECTOS DE DEFINIR EL RÉGIMEN DE LAS COMPAÑÍAS, QUE ES EL CORRESPONDIENTE A LAS SOCIEDADES ANÓNIMAS CUANDO SE TRATA DE SOCIEDADES EXTRANJERAS, CUALQUIERA QUE SEA SU NATURALEZA; PARA LIMITAR LA EXENCIÓN DE LOS DIVIDENDOS RECIBIDOS POR COMPAÑÍAS, CONSAGRADA EN EL NÚMERO 10. DEL ARTÍCULO 47 Y PARA ESTABLECER SEGÚN EL ARTÍCULO 56 DEL ORDENAMIENTO ESPECIAL DEL 60 SOBRE LAS REMESAS DE UTILIDADES AL EXTERIOR, EN RELACIÓN A QUE EN LAS DOS ÚLTIMAS SITUACIONES NO SE GRAVAN EN COLOMBIA LAS UTILIDADES QUE LAS SOCIEDADES EXTRANJERAS REPATAN EN EL EXTERIOR, NO OBTENIENDO TENER SU ORIGEN EN GANANCIAS OBTENIDAS EN COLOMBIA.

EN EL ARTÍCULO 17 TAMBIÉN SE TOMA EN CONSIDERACIÓN LA NACIONALIDAD DE LAS COMPAÑÍAS COLOMBIANAS, PARA GRAVAR ALGUNAS RENTAS DE CAPITAL OBTENIDAS POR ELLAS EN EL EXTERIOR.

DOMICILIO.— LA DEFINICIÓN DEL DOMICILIO LA DEPENDE DEL ARTÍCULO 18 A LAS NORMAS DEL CÓDIGO CIVIL, ESTABLECIENDO QUE EN CASO DE DUDA, O CUANDO UNA PERSONA TUVIERE VARIOS, EL DOMICILIO SERÁ EL LUGAR DEL ASIENTO PRINCIPAL DE LOS NEGOCIOS. NO SE HA CONCORDADO, PUES, LA INSTITUCIÓN

COMPTONAL DEL DOMICILIO FISCAL, SINO QUE SE LA CONSIDERA COMO RENTA DE -
LAS OPERACIONES CIVILES PARA CONTINUAR EL TRATAMIENTO DE LOS DIFERENTES -
TIPOS DE TODAS LAS DELACIONES, SE PRESENTA EN FORMA FORMAL Y PUEDE EN -
TAL, EN LA FORMA QUE SE UTILIZA.-

DEFINICIONES PRINCIPALES Y SECUNDARIAS.- ESTA NOCIÓN -
NUEVA QUE VIENE EL ARTÍCULO 20 DE LA LEY, DE LA DE SOCIEDAD PRINCIPAL Y CU -
LIAL, ENTENDIÉNDOSE " QUE UNA SOCIEDAD PRINCIPAL O SUBSIDIARIA, PARA LOS -
EFECTOS DE ESTA LEY, O NO DIFERENCIA DEL DIFERENTE POR ELLEJO (101) DE LOS DIFER -
ENTES SOCIALES O NO DIFERENCIA PERTENECE A OTRA COMPAÑIA QUE SE CONSIDERA COMO -
PRINCIPAL".-

EN LAS LEYES ANTERIORES SE UTILIZABA EL CONCEPTO -
DE SOCIEDAD PRINCIPAL O SUBSIDIARIA, PERO SOLO SE HABÍA, DEFINIDO EN UN DECRE -
TO REGLAMENTARIO PARA EFECTOS RELATIVOS AL PAGO DE RENTAS.-

LA NUEVA LEY UTILIZA LOS CONCEPTOS ANOTADOS ANTES -
PRINCIPALMENTE PARA LA DETERMINACIÓN DEL PAGO DE RENTAS DE RENTAS, -
LAS AGUAS SUBSIDIARIAS PARA LA DETERMINACIÓN DEL GRAVEN COMPLEMENTARIO DE -
PAGO DE RENTAS Y PARA DIFERENTES EFECTOS PATRIMONIALES, ENTENDIENDO DE QUE -
TRATAN LOS ARTÍCULOS 29, 73 Y 84.-

DE LA LEY 20, 21, 22, 23, 24, 25, 26, 27, 28, 29, 30, 31, 32, 33, 34, 35, 36, 37, 38, 39, 40, 41, 42, 43, 44, 45, 46, 47, 48, 49, 50, 51, 52, 53, 54, 55, 56, 57, 58, 59, 60, 61, 62, 63, 64, 65, 66, 67, 68, 69, 70, 71, 72, 73, 74, 75, 76, 77, 78, 79, 80, 81, 82, 83, 84, 85, 86, 87, 88, 89, 90, 91, 92, 93, 94, 95, 96, 97, 98, 99, 100, 101, 102, 103, 104, 105, 106, 107, 108, 109, 110, 111, 112, 113, 114, 115, 116, 117, 118, 119, 120, 121, 122, 123, 124, 125, 126, 127, 128, 129, 130, 131, 132, 133, 134, 135, 136, 137, 138, 139, 140, 141, 142, 143, 144, 145, 146, 147, 148, 149, 150, 151, 152, 153, 154, 155, 156, 157, 158, 159, 160, 161, 162, 163, 164, 165, 166, 167, 168, 169, 170, 171, 172, 173, 174, 175, 176, 177, 178, 179, 180, 181, 182, 183, 184, 185, 186, 187, 188, 189, 190, 191, 192, 193, 194, 195, 196, 197, 198, 199, 200, 201, 202, 203, 204, 205, 206, 207, 208, 209, 210, 211, 212, 213, 214, 215, 216, 217, 218, 219, 220, 221, 222, 223, 224, 225, 226, 227, 228, 229, 230, 231, 232, 233, 234, 235, 236, 237, 238, 239, 240, 241, 242, 243, 244, 245, 246, 247, 248, 249, 250, 251, 252, 253, 254, 255, 256, 257, 258, 259, 260, 261, 262, 263, 264, 265, 266, 267, 268, 269, 270, 271, 272, 273, 274, 275, 276, 277, 278, 279, 280, 281, 282, 283, 284, 285, 286, 287, 288, 289, 290, 291, 292, 293, 294, 295, 296, 297, 298, 299, 300, 301, 302, 303, 304, 305, 306, 307, 308, 309, 310, 311, 312, 313, 314, 315, 316, 317, 318, 319, 320, 321, 322, 323, 324, 325, 326, 327, 328, 329, 330, 331, 332, 333, 334, 335, 336, 337, 338, 339, 340, 341, 342, 343, 344, 345, 346, 347, 348, 349, 350, 351, 352, 353, 354, 355, 356, 357, 358, 359, 360, 361, 362, 363, 364, 365, 366, 367, 368, 369, 370, 371, 372, 373, 374, 375, 376, 377, 378, 379, 380, 381, 382, 383, 384, 385, 386, 387, 388, 389, 390, 391, 392, 393, 394, 395, 396, 397, 398, 399, 400, 401, 402, 403, 404, 405, 406, 407, 408, 409, 410, 411, 412, 413, 414, 415, 416, 417, 418, 419, 420, 421, 422, 423, 424, 425, 426, 427, 428, 429, 430, 431, 432, 433, 434, 435, 436, 437, 438, 439, 440, 441, 442, 443, 444, 445, 446, 447, 448, 449, 450, 451, 452, 453, 454, 455, 456, 457, 458, 459, 460, 461, 462, 463, 464, 465, 466, 467, 468, 469, 470, 471, 472, 473, 474, 475, 476, 477, 478, 479, 480, 481, 482, 483, 484, 485, 486, 487, 488, 489, 490, 491, 492, 493, 494, 495, 496, 497, 498, 499, 500, 501, 502, 503, 504, 505, 506, 507, 508, 509, 510, 511, 512, 513, 514, 515, 516, 517, 518, 519, 520, 521, 522, 523, 524, 525, 526, 527, 528, 529, 530, 531, 532, 533, 534, 535, 536, 537, 538, 539, 540, 541, 542, 543, 544, 545, 546, 547, 548, 549, 550, 551, 552, 553, 554, 555, 556, 557, 558, 559, 560, 561, 562, 563, 564, 565, 566, 567, 568, 569, 570, 571, 572, 573, 574, 575, 576, 577, 578, 579, 580, 581, 582, 583, 584, 585, 586, 587, 588, 589, 590, 591, 592, 593, 594, 595, 596, 597, 598, 599, 600, 601, 602, 603, 604, 605, 606, 607, 608, 609, 610, 611, 612, 613, 614, 615, 616, 617, 618, 619, 620, 621, 622, 623, 624, 625, 626, 627, 628, 629, 630, 631, 632, 633, 634, 635, 636, 637, 638, 639, 640, 641, 642, 643, 644, 645, 646, 647, 648, 649, 650, 651, 652, 653, 654, 655, 656, 657, 658, 659, 660, 661, 662, 663, 664, 665, 666, 667, 668, 669, 670, 671, 672, 673, 674, 675, 676, 677, 678, 679, 680, 681, 682, 683, 684, 685, 686, 687, 688, 689, 690, 691, 692, 693, 694, 695, 696, 697, 698, 699, 700, 701, 702, 703, 704, 705, 706, 707, 708, 709, 710, 711, 712, 713, 714, 715, 716, 717, 718, 719, 720, 721, 722, 723, 724, 725, 726, 727, 728, 729, 730, 731, 732, 733, 734, 735, 736, 737, 738, 739, 740, 741, 742, 743, 744, 745, 746, 747, 748, 749, 750, 751, 752, 753, 754, 755, 756, 757, 758, 759, 760, 761, 762, 763, 764, 765, 766, 767, 768, 769, 770, 771, 772, 773, 774, 775, 776, 777, 778, 779, 780, 781, 782, 783, 784, 785, 786, 787, 788, 789, 790, 791, 792, 793, 794, 795, 796, 797, 798, 799, 800, 801, 802, 803, 804, 805, 806, 807, 808, 809, 810, 811, 812, 813, 814, 815, 816, 817, 818, 819, 820, 821, 822, 823, 824, 825, 826, 827, 828, 829, 830, 831, 832, 833, 834, 835, 836, 837, 838, 839, 840, 841, 842, 843, 844, 845, 846, 847, 848, 849, 850, 851, 852, 853, 854, 855, 856, 857, 858, 859, 860, 861, 862, 863, 864, 865, 866, 867, 868, 869, 870, 871, 872, 873, 874, 875, 876, 877, 878, 879, 880, 881, 882, 883, 884, 885, 886, 887, 888, 889, 890, 891, 892, 893, 894, 895, 896, 897, 898, 899, 900, 901, 902, 903, 904, 905, 906, 907, 908, 909, 910, 911, 912, 913, 914, 915, 916, 917, 918, 919, 920, 921, 922, 923, 924, 925, 926, 927, 928, 929, 930, 931, 932, 933, 934, 935, 936, 937, 938, 939, 940, 941, 942, 943, 944, 945, 946, 947, 948, 949, 950, 951, 952, 953, 954, 955, 956, 957, 958, 959, 960, 961, 962, 963, 964, 965, 966, 967, 968, 969, 970, 971, 972, 973, 974, 975, 976, 977, 978, 979, 980, 981, 982, 983, 984, 985, 986, 987, 988, 989, 990, 991, 992, 993, 994, 995, 996, 997, 998, 999, 1000.

DE LA LEY 20, 21, 22, 23, 24, 25, 26, 27, 28, 29, 30, 31, 32, 33, 34, 35, 36, 37, 38, 39, 40, 41, 42, 43, 44, 45, 46, 47, 48, 49, 50, 51, 52, 53, 54, 55, 56, 57, 58, 59, 60, 61, 62, 63, 64, 65, 66, 67, 68, 69, 70, 71, 72, 73, 74, 75, 76, 77, 78, 79, 80, 81, 82, 83, 84, 85, 86, 87, 88, 89, 90, 91, 92, 93, 94, 95, 96, 97, 98, 99, 100, 101, 102, 103, 104, 105, 106, 107, 108, 109, 110, 111, 112, 113, 114, 115, 116, 117, 118, 119, 120, 121, 122, 123, 124, 125, 126, 127, 128, 129, 130, 131, 132, 133, 134, 135, 136, 137, 138, 139, 140, 141, 142, 143, 144, 145, 146, 147, 148, 149, 150, 151, 152, 153, 154, 155, 156, 157, 158, 159, 160, 161, 162, 163, 164, 165, 166, 167, 168, 169, 170, 171, 172, 173, 174, 175, 176, 177, 178, 179, 180, 181, 182, 183, 184, 185, 186, 187, 188, 189, 190, 191, 192, 193, 194, 195, 196, 197, 198, 199, 200, 201, 202, 203, 204, 205, 206, 207, 208, 209, 210, 211, 212, 213, 214, 215, 216, 217, 218, 219, 220, 221, 222, 223, 224, 225, 226, 227, 228, 229, 230, 231, 232, 233, 234, 235, 236, 237, 238, 239, 240, 241, 242, 243, 244, 245, 246, 247, 248, 249, 250, 251, 252, 253, 254, 255, 256, 257, 258, 259, 260, 261, 262, 263, 264, 265, 266, 267, 268, 269, 270, 271, 272, 273, 274, 275, 276, 277, 278, 279, 280, 281, 282, 283, 284, 285, 286, 287, 288, 289, 290, 291, 292, 293, 294, 295, 296, 297, 298, 299, 300, 301, 302, 303, 304, 305, 306, 307, 308, 309, 310, 311, 312, 313, 314, 315, 316, 317, 318, 319, 320, 321, 322, 323, 324, 325, 326, 327, 328, 329, 330, 331, 332, 333, 334, 335, 336, 337, 338, 339, 340, 341, 342, 343, 344, 345, 346, 347, 348, 349, 350, 351, 352, 353, 354, 355, 356, 357, 358, 359, 360, 361, 362, 363, 364, 365, 366, 367, 368, 369, 370, 371, 372, 373, 374, 375, 376, 377, 378, 379, 380, 381, 382, 383, 384, 385, 386, 387, 388, 389, 390, 391, 392, 393, 394, 395, 396, 397, 398, 399, 400, 401, 402, 403, 404, 405, 406, 407, 408, 409, 410, 411, 412, 413, 414, 415, 416, 417, 418, 419, 420, 421, 422, 423, 424, 425, 426, 427, 428, 429, 430, 431, 432, 433, 434, 435, 436, 437, 438, 439, 440, 441, 442, 443, 444, 445, 446, 447, 448, 449, 450, 451, 452, 453, 454, 455, 456, 457, 458, 459, 460, 461, 462, 463, 464, 465, 466, 467, 468, 469, 470, 471, 472, 473, 474, 475, 476, 477, 478, 479, 480, 481, 482, 483, 484, 485, 486, 487, 488, 489, 490, 491, 492, 493, 494, 495, 496, 497, 498, 499, 500, 501, 502, 503, 504, 505, 506, 507, 508, 509, 510, 511, 512, 513, 514, 515, 516, 517, 518, 519, 520, 521, 522, 523, 524, 525, 526, 527, 528, 529, 530, 531, 532, 533, 534, 535, 536, 537, 538, 539, 540, 541, 542, 543, 544, 545, 546, 547, 548, 549, 550, 551, 552, 553, 554, 555, 556, 557, 558, 559, 560, 561, 562, 563, 564, 565, 566, 567, 568, 569, 570, 571, 572, 573, 574, 575, 576, 577, 578, 579, 580, 581, 582, 583, 584, 585, 586, 587, 588, 589, 590, 591, 592, 593, 594, 595, 596, 597, 598, 599, 600, 601, 602, 603, 604, 605, 606, 607, 608, 609, 610, 611, 612, 613, 614, 615, 616, 617, 618, 619, 620, 621, 622, 623, 624, 625, 626, 627, 628, 629, 630, 631, 632, 633, 634, 635, 636, 637, 638, 639, 640, 641, 642, 643, 644, 645, 646, 647, 648, 649, 650, 651, 652, 653, 654, 655, 656, 657, 658, 659, 660, 661, 662, 663, 664, 665, 666, 667, 668, 669, 670, 671, 672, 673, 674, 675, 676, 677, 678, 679, 680, 681, 682, 683, 684, 685, 686, 687, 688, 689, 690, 691, 692, 693, 694, 695, 696, 697, 698, 699, 700, 701, 702, 703, 704, 705, 706, 707, 708, 709, 710, 711, 712, 713, 714, 715, 716, 717, 718, 719, 720, 721, 722, 723, 724, 725, 726, 727, 728, 729, 730, 731, 732, 733, 734, 735, 736, 737, 738, 739, 740, 741, 742, 743, 744, 745, 746, 747, 748, 749, 750, 751, 752, 753, 754, 755, 756, 757, 758, 759, 760, 761, 762, 763, 764, 765, 766, 767, 768, 769, 770, 771, 772, 773, 774, 775, 776, 777, 778, 779, 780, 781, 782, 783, 784, 785, 786, 787, 788, 789, 790, 791, 792, 793, 794, 795, 796, 797, 798, 799, 800, 801, 802, 803, 804, 805, 806, 807, 808, 809, 810, 811, 812, 813, 814, 815, 816, 817, 818, 819, 820, 821, 822, 823, 824, 825, 826, 827, 828, 829, 830, 831, 832, 833, 834, 835, 836, 837, 838, 839, 840, 841, 842, 843, 844, 845, 846, 847, 848, 849, 850, 851, 852, 853, 854, 855, 856, 857, 858, 859, 860, 861, 862, 863, 864, 865, 866, 867, 868, 869, 870, 871, 872, 873, 874, 875, 876, 877, 878, 879, 880, 881, 882, 883, 884, 885, 886, 887, 888, 889, 890, 891, 892, 893, 894, 895, 896, 897, 898, 899, 900, 901, 902, 903, 904, 905, 906, 907, 908, 909, 910, 911, 912, 913, 914, 915, 916, 917, 918, 919, 920, 921, 922, 923, 924, 925, 926, 927, 928, 929, 930, 931, 932, 933, 934, 935, 936, 937, 938, 939, 940, 941, 942, 943, 944, 945, 946, 947, 948, 949, 950, 951, 952, 953, 954, 955, 956, 957, 958, 959, 960, 961, 962, 963, 964, 965, 966, 967, 968, 969, 970, 971, 972, 973, 974, 975, 976, 977, 978, 979, 980, 981, 982, 983, 984, 985, 986, 987, 988, 989, 990, 991, 992, 993, 994, 995, 996, 997, 998, 999, 1000.

LOS GRANDES TEORÍAS ECONÓMICAS EN CUANTO A LA DE -
TERMINACIÓN DE LA RENTA FISCAL LA TEORÍA DE LAS FUENTES Y LA TEORÍA DE LA -
PLUSVALÍA DE ACTIVOS.-

DE CONFORMIDAD CON LA PRIMERA TEORÍA, SE CONSIDERA -
COMO RENTA DE MANERA EXCLUSIVA EL PRODUCTO DE UN CAPITAL, DE UN TRABAJO O -
DE UNA ACTIVIDAD MIXTA.- PARA QUE EXISTA RENTA EN EL SENTIDO FISCAL DE LA -
PALABRA, ES NECESARIO QUE SE HALLEN PRESENTES DOS ELEMENTOS:

1o.- UN ORIGEN MATERIAL O IMATERIAL; UN FONDO -
O UNA CAPACIDAD, Y

2o.- LA ACCIÓN DURABLE Y REGULAR DE UN VALOR -
SUSCEPTIBLE DE SER EXPRESADO EN MONEDA. -

EN OTRO TÉRMINOS, ES RENTA LO QUE PROVIENE DE -
MANERA PERMANENTE Y REGULAR DURANTE UN TIEMPO SUFICIENTEMENTE LARGO, DE UNA -
FUENTE EXTERIOR AL HOMBRE (CAPITAL), O LIGADA A SU NATURALEZA INTERIOR (TRA

BAJO EFECTO S INTELECTUAL } O DE LA COMBINACIÓN DE LAS DOS (ESTABLECIMIENTOS
TOS COMERCIALES, INDUSTRIALES O PROFESIONALES ADMINISTRADOS POR SU PROPIO DUEÑO.

DE CONFORMIDAD CON LA LEY DE TRABAJO, TODO TRABAJO --
QUE PRODUCE O TODO ACCIÓN DE VALOR ES UNA RENTA, INDEPENDIENTE QUE SEA DE OTRO
GEO O DISTRIBUCIÓN, SIN CONSIDERAR SU INFLUENCIA PERIÓDICA NI EL TIEMPO. -- NO CO-
LAMENTE HAY CREACIÓN DE VALOR CUANDO EL HOMBRE TRABAJA O EXPLOTA UNA EMER-
GENCIA, OUA DE ELLOS EL PRODUCTO DE SU CAPITAL CONCRETO, SINO TAMBIÉN CUANDO --
SE ENRIQUECE FUERA DE TODO EMPLEO Y SIN QUE REALICE UN ACTIVO, COMO POR --
EJEMPLO UNA SUERTE, UNA DONACIÓN, UNA PLUS VALÍA MOBILIARIA O INMOBILIARIA --
RI O, ALZAS CURIÉTILES, VALORIZACIONES ECONÓMICAS AUTOMÁTICAS QUE DAN POCOS-
SUALMENTE MAYOR CAPACIDAD ECONÓMICA, PERO NO DE EMPLEO. --

LA RENTA DE LAS PLUS VALÍAS TODO LO CONSIDERA SOLO-
LO TRABAJO; AUN EL EMPLEO ACCIDENTAL QUE SE PRODUCE ACCIDENTALMENTE, UNA SOLA --
VEZ, SIN PERSPECTIVAS DE REPETICIÓN.

CLASIFICACIÓN DE LA RENTA. -- DESCRIPCIÓN DE LA RENTA O RENTAS

DESDE UN ÁNGULO ESENCIALMENTE FISCAL, SE HAN DE --
DAR LAS SIGUIENTES CLASIFICACIONES DE LA RENTA:

A). -- SEGUN SU ORIGEN, SE DIVIDE EN RENTA DE CAPITAL, --
DE TRABAJO Y DE CINTA. --

CADA CLASE TIENE SU CARACTERÍSTICA ESENCIAL A LA --
QUE

LA RENTA DE CAPITAL, QUE SE OBTIENE COMO PRODUCTO --
SINO EXPORTA DEL CAPITAL, SE CARACTERIZA POR EL HECHO DE QUE SE HUBIERE EL --
DUEÑO DEL CAPITAL, LA RENTA PERMANECE. --

LA DE TRABAJO, QUE SE OBTIENE DEL ESFUERZO HUMANO, --
VA SEA MATERIAL O INTELECTUAL, Y QUE DE EL TRABAJADOR HUBIERE, LA RENTA DE --
TRABAJO. -- LA LEGISLACIÓN COLOMBIANA LE DA UN TRATAMIENTO MÁS FAVORABLE; ES
ALEATORIO E INSEGURO, Y

LA RENTA CINTA O DE ACCIÓN COMBINADA, QUE REPRESENTA --
LA DE EL TITULAR HUBIERE O DE LOS DE TRABAJAR. --

LA DE COMBINACIÓN DE LA RENTA POR SU ORIGEN BUSCA --
COMO FINALIDAD QUE LA RENTA SEA TRABAJO COMO FINES EL ESFUERZO --

SE HA DEPENDIENDO DE LA FUENTE QUE PRODUCE, QUE CORRESPONDE AL AÑO DE REALIZACIÓN DE CAPITAL O, PARA SER MÁS EXACTO, LA DE EL PRODUCCIÓN Y EL PERÍODO DE SU VALORIZACIÓN DEL ACTIVO.-

YA HEMOS VISTO QUE, PARA SER GRAVABLE, LA RENTA DE EL ACTIVO DEBE REALIZARSE Y PERCIBIRSE EN EL AÑO GRAVABLE. ESTO IMPLICA, ENTONCES, CONSIDERAR DOS PERÍODOS RELATIVOS DIFERENCIADOS CON LAS DOS BASES DE LA CONTABILIDAD O SEAN, LA DE INGRESOS Y GASTOS DE DADA EN QUE LOS PRODOS SON SIEMPRE EFECTIVOS Y DE PERCIBIR LA RENTA EN DINERO, Y LA CAUSA 160.- A ESTE RESPECTO, Y CONFORME AL CASO CON UN CRITERIO COMERCIAL, NO EXISTE DUDA - SOBRE SI LA RENTA SE HA REALIZADO O NO EFECTIVAMENTE, PUES SI SE HAN RECIBIDO EN CUENTA EL CONTINUENTE Y SI ÉSTE TIENE FACULTAD PARA EXIGIR EL PAGO - EN CUALQUIER MOMENTO, DEBE CONSIDERARSE COMO RENTA REALIZADA PUES LA CAU - SACIÓN TAMBIÉN IMPLICA REALIZACIÓN.-

POR SU NATUREZA, LA RENTA PUEDE DIVIDIRSE EN GRATUITA Y RETRIBUIDA.- LA PRIMERA SE HA CONSIDERADO INMEDIATAMENTE Y DE LA SEGUNDA - QUEDADO UN RESALVO YA CUYO DISPOSITO SE APLAZA PARA EL FUTURO. - ESTAS SON - MODALIDADES DE GASTO TÉCNICO COMPLEMENTARIAS.-

CON LA F. DE D. DE LOS DISEÑOS DE PUEDE DIFERENCIAR:-

a) -- RENTA EN DINERO, AQUELLA QUE SE PERCIBE - EN DINERO, EN V. L. O. EQUIVALENTE.-
b) -- RENTA EN ESPECIE, AQUELLA QUE CUYO VALOR - EN EFECTIVO SE PERCIBE UN PRODUCTO, UNA ESPECIE APROPIABLE EN DINERO DE A - CUERDOS CON EL PRECIO QUE SE PAGA EN EL MERCADO PARA TAL ESPECIE O PRODUCTO EL - DÍA QUE SE PERCIBE.- LAS DIVIDAS EXTRANJERAS NO SON DINERO, SINO ESPECIE - APROPIABLE EN DINERO.-

c) -- RENTA PRECUNTA, LA QUE SE ESTIMA QUE DEBE - PRODUCIR UN DETERMINADO BIEN QUE POR VOLUNTAD DE SU DUEÑO PERMANECE IMPRO - DUCTIVO.- EN ESPECIE, LA RENTA PRECUNTA SE GRAVA A TRAVÉS DE LA SUBSTANCIA PATRIMONIAL, PUES EL DUEÑO PRODUCE QUE CUYO PRODUCTO ES LA RENTA.-

d) -- RENTA DE SERVICIO, LA QUE SE PERCIBE DESTINADO - EL DUEÑO A LA PRODUCCIÓN DE DETERMINADOS BIENES, SEAN ESTOS SERVICIOS MATERIALES O IMATERIALES, O POR DAR UN SERVICIO EN FORMA DE TRABAJO.-

CAPITULO 4c.

RENTA FISCAL

EL CONCEPTO DE RENTA FISCAL HA SUFRIDO SUSTANCIALES--
MODIFICACIONES EN LA NUEVA LEY.-

EL ART. 23 DE LA LEY 81 DE 1.960 TRÁE LA DEFINICIÓN -
DE RENTA. ESTE CONCEPTO ERA DESCRITO DENTRO DE LA LEGISLACIÓN ANTERIOR EN EL-
ART. PRIMERO DE LA LEY 38 DE 1.935, QUE ERA UNA REPETICIÓN CON POCAS MODIFICA-
CIONES, DE LA QUE TRABA EL ART. 10. DE LA LEY 81 DE 1.931, TANTAS LEGALES QUE
CONSEGUÍAN UNA DEFINICIÓN CASQUETA Y POCO CLARA QUE SE PRESTÓ A VARIAS Y--
EXTREMAS INTERPRETACIONES.- EL CONCEPTO LEGAL DE RENTA ERA EMBAZCADO POR
SCRIPTIVO, PUES SIMPLEMENTE DESCRIBÍA LAS CLASES DE INGRESOS QUE ERAN CONSTITU-
TIVOS DE RENTA. PERO DENTRO DE TAL CONCEPTO LA LEGISLACIÓN ANTERIOR INCLUÍA -
COMO UN REQUISITO ESENCIAL DE LA RENTA, LA REGULARIDAD. ESTO QUIER, EN VIRTUD
DE QUE NUESTRAS LEYES ESTABAN INFORMADAS EN LA DOCTRINA CLÁSICA INGLESA QUE -
IMPONÍA LEGALMENTE QUE PARA QUE UN DETERMINADO INGRESO TUVERA TAL CARÁCTER,-
TUVERA QUE SER CONSTITUTIVO DE UN GRUPO NORMAL DE LAS RIQUEZAS, O DEBA TENER-
SU ORIGEN EN UNA ACTIVIDAD REGULARMENTE PRODUCTORA DE RENTA, TANTO QUE PODER-
NAMENTE SE HA DESIGNADO COMO DE LA FUENTE O DE LA CUENTA O DE EXPLOTACIÓN.-
OTRA ALTERNATIVA COMO LA DE

SIN EMBARGO, TANTO LA DOCTRINA GUBERNATIVA COMO LA DE LA CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO VENÍAN CONSIDERANDO, DESDE HACIA ALGUNOS AÑOS, QUE EL SISTEMA COLOMBIANO ERA, EN PRINCIPIO, EL DE CONSIDERAR COMO RENTA CUALQUIER ENRIQUECIMIENTO, Y QUE SÓLO POR EXCEPCIÓN SE TENÍAN COMO AUMENTOS DE PATRIMONIO Y NO COMO RENTA LOS INGRESOS RECIBIDOS A TÍTULO DE DONACIÓN, HERENCIA, LEGADO, FIDEICOMISO, LOTERÍA O RIFA, Y LAS UTILIDADES OCASIONALES ORIGINADAS EN OPERACIONES DE ADQUISICIÓN Y DISPOSICIÓN DE BIENES MUEBLES O INMUEBLES. DE ESTAS ÚLTIMAS PRETERIENDO EL ARTÍCULO 19 DEL DECRETO EXTRAORDINARIO 554 DE 1.942 EXCLUYÓ LAS VENTAS DE ACTIVOS DEPRECIADOS, ESTABLECIENDO QUE TALES OPERACIONES ORIGINABAN UNA RENTA CONSTITUIDA POR LA DIFERENCIA ENTRE EL PRECIO DE VENTA Y EL COSTO NO AMORTIZADO.—

EN ESTA FORMA SE ALEGÓ A LA CONCLUSIÓN DE QUE LA REC-
TA EN COLOMBIA ERA, EN PRINCIPIO, LA DEL ENRIQUECIMIENTO, LLAMADA-
TAMBIÉN DEL BALANCE O DE LA PLUSVALÍA, LO CUAL RESULTABA MUY LÓGICO SI SE TE-
NÍA EN CUENTA EL IMPORTANTE ANTECEDENTE DE QUE LA LEY 51 DE 1.931, HABÍA TENI-
DO SU ORIGEN EN UN PROYECTO ELABORADO POR UNA MISIÓN NORTeamERICANA PRESIDIDA
POR EL ECONOMISTA EDWIN W. KEMMERER, QUE OBTIVAMENTE PROPUSO PARA COLOMBIA UN
SISTEMA ANÁLOGO AL DE LOS LEVADOS UNIDOS, EN DONDE EL CONCEPTO DE RENTA FIC-

GAL SE INSPIRA PRINCIPALMENTE EN LA TEORÍA DEL ENRIQUECIMIENTO, DE LOS QUE QUE-
DE EMPRESA CONSTANCIA EN LA EXPOSICIÓN DE MOTIVOS DE LA CITADA LEY.-

EL ACTUAL CONCEPTO DE RENTA, LO ENCONTRAMOS EN EL ART.
23 QUE CLARAMENTE CONSAGRA LA TEORÍA DEL ENRIQUECIMIENTO, PUES LA TOTALIDAD DE-
LOS INGRESOS YA SEAN ELLOS ORDINARIOS O EXTRAORDINARIOS, SÓN CONSTITUTIVOS, EN-
PRINCIPIO, DE RENTA; Y DECIMOS EN PRINCIPIO PORQUE SIMULTANEAMENTE SE CONSAGRA-
RON EXCEPCIONES QUE PRACTICAMENTE LLEVAN A UNA SITUACIÓN MÁS O MENOS IGUAL A --
QUE EXISTÍA ANTERIORMENTE CON LA DOCTRINA QUE HABÍA LLEGADO A PREVALECCER.-

AL INCLUIR LA DEFINICIÓN LEGAL EL CONCEPTO DE INGRE-
SOS EXTRAORDINARIOS DENTRO DE LA DEFINICIÓN DE RENTA, SE PLANTEAN PROBLEMAS TO-
TALMENTE NUEVOS DENTRO DE LA LEGISLACIÓN TRIBUTARIA. MERECE MENCIONARSE LAS SI-
GUIENTES MODALIDADES: DE ACUERDO CON LA NUEVA LEGISLACIÓN, LOS INGRESOS PROVE-
NIENTES DE LOTERIAS, DE PIFAS Y DONACIONES SÓN RENTA; LO QUE NO IMPLICA QUE VAYAN
A SER GRAVADOS CON EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, TODA VEZ QUE ESTE TIPO DE INGRE-
SOS HAN SIDO EXENCIONADOS POR EXPRESA DISPOSICIÓN LEGAL, MIENTRAS SUBSISTAN IM-
PUESTOS ESPECIALES QUE GRAVEN DICHOS INGRESOS.-

LOS PREMIOS PROVENIENTES DE CONCURSOS CIENTÍFICOS, AR-
TÍSTICOS, LITERARIOS ETC., SÓN DE ACUERDO CON LA DEFINICIÓN LEGAL, RENTA O BRU-
TOS Y POR NO ESTAR GRAVADOS CON IMPUESTOS ESPECIALES, COMO LOS ANTERIORMENTE E-
NUMERADOS, NO ESTÁN EXENTOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.-

TRÁS LA LEY LA INNOVACIÓN IMPORTANTE DEL GRAVAMEN A --
LAS GANANCIAS OCASIONALES EN LA DISPOSICIÓN DE BIENES INMUEBLES, DENTRO DE UN --
SISTEMA BASTANTE MODERADO. EN CAMBIO SE TIENE UNA SITUACIÓN MÁS FAVORABLE EN O-
TROS CASOS COMO EL DE LA VENTA DE ACTIVOS DEPRECIADOS, SALVO QUE SE TRATE DE --
BIENES INMUEBLES, CASO EN EL CUAL SE GRAVA ADÉMÁS LA GANANCIA OCASIONAL PERO CON
EL SISTEMA ESPECIAL DE CASTIGOS POR TIEMPO DE POSESIÓN.-

CONVIENE ADVERTIR QUE EL ARTÍCULO PROPUESTO POR EL GO-
BIERNO FUE MODIFICADO POR LA CÁMARA DE REPRESENTANTES, CON ALGUNOS EFECTOS DE --
CARÁCTER PRÁCTICO. EN EFECTO EL ARTÍCULO 23 DEL PROYECTO OFICIAL CONSIDERABA QU-
NO RENTA TODOS LOS INGRESOS ORDINARIOS O EXTRAORDINARIOS, PERO SIEMPRE QUE TU-
VIERAN SU ORIGEN EN EL TRABAJO, EL CAPITAL O LA COMBINACIÓN DE AMBOS, CON LO --
CUAL QUEDARÁN EXCLUIDOS LOS INGRESOS A TÍTULO GRATUITO Y ALGUNOS OTROS ENRIQUE-
CIMIENTOS QUE SE TUVIERAN SU ORIGEN EN LAS FUENTES ESPECÍFICAMENTE MENCIONADAS.
EN CAMBIO, EL ARTÍCULO ES APROBADO POR EL CONGRESO DE LA REPÚBLICA, TOMA EN CON-
SIDERACIÓN, PARA LA DETERMINACIÓN DE LA RENTA, TODOS LOS INGRESOS ORDINARIOS Y-
EXTRAORDINARIOS CUALQUIERA QUE SEA SU ORIGEN, CON EL ÚNICO REQUISITO DE QUE CORR-
TUVIERAN UN ENRIQUECIMIENTO DE CUENTO QUE ADE LOS INGRESOS A TÍTULO GRATUITO --
CONSTITUYEN RENTA, ADE CUANDO LOS MÁS IMPORTANTES DE ÉSTOS SE CONSIDERAN EXENTOS
POR EL ARTÍCULO 47, NUMERAL 11.-

EL ALCANCE DE LA NUEVA DEFINICIÓN DE RENTA, CONTENIDA EN EL ARTÍCULO 23 YA CITADO, PUEDE CONCRETARSE ASÍ:

EN PRINCIPIO, DAN ORIGEN A RENTAS GRAVABLES, TENIENDO EN CUENTA LOS COSTOS DEDUCCIONES Y EXENCIONES LEGALES, TODOS LOS INGRESOS ORDINARIOS O EXTRAORDINARIOS EN DINERO O EN ESPECIE, CUALQUIERA QUE SEA SU ORIGEN, SIEMPRE QUE CONSTITUYAN UN EMPQUECIMIENTO.-

PARA EL EFECTO, COMO LO PRESCRIBE EL ARTÍCULO 22 DEL DECRETO REGLAMENTARIO 437 DE 1.961, EL EMPQUECIMIENTO SE CONSIDERA CON RELACIÓN AL MOMENTO EN QUE EL INGRESO SE OBTIENE, INDEPENDIENTEMENTE DE QUE SE CAPITALICE O NO, O DE QUE EFECTIVAMENTE SE TRANSDIC EN UN AUMENTO DE PATRIMONIO AL FIN DEL AÑO GRAVABLE.-

INGRESOS QUE DEBEN DENUNCIARSE. AL ELABORAR LA DECLARACIÓN DE RENTAS Y PATRIMONIO DEBEN DECLARARSE COMO RENTA TODOS LOS INGRESOS RELATADOS SEAN O NO GRAVABLES O ESTÉN EXENTOS TOTAL O PARCIALMENTE, PUES ES A LOS FUNCIONARIOS DE HACIENDA A QUIENES CORRESPONDE ANALIZAR LOS INGRESOS DENUNCIADOS PARA HACER SU CALIFICACIÓN LEGAL A FIN DE GRAVAR EXCLUSIVAMENTE LOS QUE DEBEN SOPORTAR LA CARGA IMPOSITIVA DE ACUERDO CON LA LEY.-

NIC INCLUYEN TODOS LOS INGRESOS EN LA DECLARACIÓN POR UNA U OTRA CAUSA, AUNQUE SEA DE BUENA FÉ, PUEDE DAR ORIGEN A LA SANCIÓN POR INEXACTITUD CUANDO TAL RENTA SEA LEGALMENTE GRAVABLE, O POR LO MENOS A QUE SE PRACTIQUE LA LIQUIDACIÓN POR EL SISTEMA DE COMPARACIÓN DE PATRIMONIOS, PUES UNA OMISIÓN COLOCA EN UNA SITUACIÓN DE PELIGRO AL CONTRIBUYENTE Y SOLO PUEDE CONJURARLO APORTANDO LA ADECUADA PRUEBA DE QUE OBTUVO INGRESOS NO GRAVABLES.-

CON EL OBJETO DE HACER UN ESTUDIO CLARO Y MÉTODICO DE LA FORMA COMO DEBE DETERMINAR LA RENTA BRUTA EN CADA CASO ESPECIAL, ADOPTAREMOS LA SIGUIENTE CLASIFICACIÓN EN TRES CATEGORÍAS:-

- 1º. INGRESOS QUE SE CONFUNDEN CON LA RENTA BRUTA.-
- 2º. RENTA BRUTA DETERMINADA POR EL SISTEMA DE JUEGO DE INVENTARIOS.-
- 3º. LA QUE SE DETERMINA POR UN SISTEMA DISTINTO AL DE JUEGO DE INVENTARIOS.-

LOS INGRESOS QUE SE CONFUNDEN CON LA RENTA BRUTA PROVIENEN:

- A) EXCLUSIVAMENTE DEL TRABAJO PERSONAL, Y LOS CONSTITUYEN LOS SUELTOS, HONORARIOS, COMISIONES Y DEMÁS EMOLUMENTOS POR SERVICIOS PERSONALES;
- B) EXCLUSIVAMENTE DEL CAPITAL, COMO INTERESES, ARRENDAMIENTOS, DIVIDENDOS, PARTICIPACIONES;
- C) DE NEGOCIOS QUE TIENEN POR OBJETO LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS, COMO LOS TRANSPORTES, AGENCIAS DE REPRESENTACIÓN, BANCOS, PROPAGANDA ETC.-

LA SEGUNDA CATEGORÍA CORRESPONDE A TODA ACTIVIDAD COMERCIAL E INDUSTRIAL EN DONDE SE MANTIENEN EXISTENCIAS VARIABLES AL PRINCIPIO Y AL FIN DEL AÑO, EN LOS QUE LA RENTA BRUTA SE CONSTITUYE POR LOS INGRESOS TOTALES MENOS EL COSTO DE LAS MERCANCIAS VENDIDAS O DE QUE SE HAYA

TES:

10).- SON EXENTAS EXENTAS LAS HERENCIAS, LEGADOS, DONACIONES, LOYERIAS, PREMIOS DE RIFAS O APUESTAS, CUANTAS ESTÉN GRAVADAS CON IMPUESTOS ESPECIALES (ARTICULO 47, NUMERAL 11).-

20).- TAMBIÉN ESTÁN EXENTAS LAS UTILIDADES REALIZADAS EN LA ENAJENACIÓN DE BIENES MUEBLES QUE TENGAN EL CARÁCTER DE ACTIVOS PERMANENTES O INMOVILIZADOS PARA EL CONTRIBUYENTE, ES DECIR, LAS GANANCIAS OCASIONALES O DE CAPITAL EN ESTE CLASE DE OPERACIONES (ARTICULO 47, NUMERAL 15).-

DENTRO DE ESTA EXENCIÓN QUEDAN COMPRENDIDAS LAS GANANCIAS OBTENIDAS EN LA ENAJENACIÓN DE BIENES MUEBLES DEPRECIADOS QUE, OBVIAMENTE, SON ACTIVOS PERMANENTES, CASO EN EL CUAL SOLO SE GRAVA LA RECUPERACIÓN DE LA RESERVA, EN VIRTUD DE LO ESTABLECIDO EN EL NUMERAL 30 DEL ARTICULO 30.- POR ESTO HEMOS AFIRMACO QUE EN ESTE ASPECTO LA NUEVA LEY ES MÁS AMPLIA QUE LAS DISPOSICIONES ANTERIORES QUE QUEDARON EXCESIVAMENTE DEPRICADAS.-

30).- IGUALMENTE LO ESTÁN LAS GANANCIAS OCASIONALES QUE SE OBTENGAN EN LA VENTA O DISPOSICIÓN DE BIENES INMUEBLES, CUANDO ÉSTOS SE HAYAN POSEÍDO POR MÁS DE DOS AÑOS Y EL CONTRIBUYENTE TENGA UN PATRIMONIO LÍQUIDO QUE NO EXCEDA DE \$100.000,00 (ARTICULO 47, NUMERAL 16).-

40).- POR RAZONES DE CARÁCTER ECONÓMICO O SOCIAL, O POR LA NATURALEZA ESPECIAL DE LOS INGRESOS, SE CONGRUEN OTRAS TRECE EXENCIONES EN EL ARTICULO 47, PARA LAS SIGUIENTES RENTAS: DIVIDENDOS RECIBIDOS POR SOCIEDADES; PARTICIPACIONES DE COMPAÑÍAS DE PERSONAS EN SOCIEDADES DE LA MISMA NATURALEZA; LOS PRIMEROS \$5.000,00 DE DIVIDENDOS RECIBIDOS POR PERSONAS NATURALES; LOS INTERESES DE TÍTULOS DE DEUDA PÚBLICA, O BONS Y CÉDULAS HIPOTECARIAS Y DE DEPÓSITOS DE AHORRO QUE NO EXCEDAN DE \$5.000,00; LOS EMOLUMENTOS ECLESIASTICOS LOS VIÁTICOS ORDINARIOS Y EL 50% DE LOS \$5.000,00 EXTRAORDINARIOS; LOS GASTOS DE REPRESENTACIÓN DE LOS FUNCIONARIOS PÚBLICOS; LA RESERVA DEL 15% PARA PROTECCIÓN Y RECUPERACIÓN DE ACTIVOS; LAS PRESTACIONES SOCIALES Y EL PORCENTAJE EQUIVALENTE AL ABOGAMIENTO EN NEGOCIOS DE MINAS YA AMORTIZADAS.- ADemás, SE DEJAN A CALVO LAS EXENCIONES ESTABLECIDAS POR DISPOSICIONES ESPECIALES.-

50).- LAS GANANCIAS OCASIONALES O DE CAPITAL EN OPERACIONES SOBRE DICHO RAZÓN ES DECIR, LAS QUE SE OBTIENEN EN LA ENAJENACIÓN DE INMUEBLES QUE NO FORMEN PARTE DE UN NEGOCIO DE UNDANIZACIÓN O PARCELA CITA DE INMUEBLES QUE NO CONSTITUYAN UN ACTIVO MOVIBLE PARA ÉSTE, SE GRAVAN SOLO DEL CONTRIBUYENTE, SI CONSTITUYAN UN ACTIVO MOVIBLE PARA ÉSTE, SE GRAVAN COMO RENTA ORDINARIA, PERO DENTRO DE UN SISTEMA BASANTE MODERADO QUE PREVEA CASTIGOS POR TIEMPO DE POSESIÓN Y CITA, EN LO POSIBLE, TODA RETROACTIVIDAD DEL NUEVO GRAVAMEN.- LAS BASES DEL SISTEMA SON LAS SIGUIENTES:

a).-- PARA LOS BIENES ADQUIRIDOS ANTES DEL 11 DE DICIEMBRE DE 1960, SE TOMA COMO COSTO EL PRECIO DE ADQUISICIÓN MÁS EL VALOR DE LOS CONTRIBUTOS, ALJERAS E IMPUESTOS DE VALORIZACIÓN O CONTRIBUCIONES ANTERIORES AL AVALÚO CATASTRAL EN LA FECHA INDICADA, SI ES SUPERIOR AL COSTO; O LA DETERMINACIÓN HECHA DE SU VALOR COMERCIAL HECHA POR EL PROPIETARIO ANTE LAS OFICINAS CATASTRALES ANTES DEL 31 DE AGOSTO DE 1961 (LEY ARTÍCULO 39 Y DECRETO 437/61, ARTÍCULOS 73 Y 74).-- EN ESTA FORMA, Y NO GRAVANDO LAS GANANCIAS OCASIONALES OBTENIDAS EN 1960, SE QUIERE EVITAR LA RETROACTIVIDAD DEL IMPUESTO A VALOR GANANCIAS, QUE FUE LA DIFICULTAD DE ORDEN PRÁCTICO QUE SE TROPECÓ EN 1961.--

b).-- LOS EFECTOS DE LA REVALORIZACIÓN MONETARIA Y LA ACUMULACIÓN DE LA RENTA EN UN SOLO AÑO, QUE SON OTROS DE LOS ENDOLOS QUE OPORTUNE LA IMPOSICIÓN DE ESTA CLASE DE GANANCIAS, SE CONTRARRESTAN MEDIANTE UN CASTIGO DE LAS UTILIDADES DE UN 10% POR CADA AÑO DE POSESIÓN DEL BIEN ENAJENADO (LEY ARTÍCULO 40).-- ESTE SISTEMA QUE FUE ADOPTADO EN EL SENADO DE LA REPÚBLICA, RESULTA MENOS TÉCNICO QUE EL PRIMITIVAMENTE APROBADO POR LA CÁMARA DE REPRESENTANTES, PERO ES MÁS SENCILLO Y DE FÁCIL APLICACIÓN, Y TAMBIÉN MÁS FAVORABLE PARA LOS CONTRIBUYENTES, ASPECTOS QUE SON DE IMPORTANCIA DENTRO DE LA IMPLANTACIÓN DE UN NUEVO SISTEMA.--

c).-- SON ACEPTABLES LAS PÉRDIDAS OCASIONALES ESTABLECIDAS SOBRE LA BASE DEL COSTO INICIAL Y DEL PRECIO DE VENTA QUE NO SEA INFERIOR AL AVALÚO CATASTRAL, CON EL MISMO CASTIGO DEL 10% POR CADA AÑO DE POSESIÓN DEL INMUEBLE (LEY ARTÍCULO 41).--

EN DEFINITIVA, LAS INNOVACIONES DE ORDEN PRÁCTICO DE LA NUEVA DEFINICIÓN DE RENTA, SE LIMITAN AL GRAVAMEN DE LAS GANANCIAS OCASIONALES EN OPERACIONES SOBRE BIENES INMUEBLES; A LA IMPOSICIÓN DE LOS IMPUESTOS EXTRAORDINARIOS RECIBIDOS A TÍTULO GRATUITO, QUE NO TENGAN SU FUENTE DE PRODUCCIÓN EN EL TRABAJO, EL CAPITAL O LA COMBINACIÓN DE AMBOS, QUE SON POCO NUMEROSOS Y DE ESCASA IMPORTANCIA, AL ASPECTO PREROGATIVO DE QUE LA CARGA DE LA PÉRDIDA SOBRE QUE UNA GANANCIA ES OCASIONAL CORRESPONDE AL CONTRIBUYENTE, PUES EN PRINCIPIO TODO ENRIQUECIMIENTO CONSTITUYE RENTA, SALVO LAS EXCEPCIONES PREVISTAS EN LA LEY. Y, DE OTRA PARTE, SE HA ESTABLECIDO UN RÉGIMEN MÁS FAVORABLE PARA LAS UTILIDADES PRODUCIDAS POR LA VENTA DE ACTIVOS DEPRECIADOS Y SE HAN CREADO NUEVAS CATEGORÍAS DE RENTAS CUENTAS.--

REALIZACIÓN DE LA RENTA.-- LAS ANTIGUAS DISPOSICIONES DEBEN DAR OPORTUNIDAD A OPUESTAS INTERPRETACIONES DE LAS OFICINAS DE HACIENDA Y DE LOS TRIBUNALES ADMINISTRATIVOS Y EL CONSEJO DE ESTADO, SOBRE CUÁNDO DEBE ENTENDERSE REALIZADA UNA RENTA PARA PODER SER GRAVADA: SI EN EL AÑO DE LA RE-

CEPCIÓN FÍSICA, O CUANDO ESTUVIERA CAUSADA JURÍDICAMENTE AÚN CUANDO NO SE HUBIERA PAGADO TODAVÍA.-

EL ARTÍCULO 24 DE LA LEY 81 DEFINE EL PROBLEMA EN FORMA CLARA, ADOPTANDO EL SIGUIENTE SISTEMA: EN PRINCIPIO SE CONSIDERA QUE EL INGRESO SE REALIZA EN EL AÑO EN QUE SE DECIDE EFECTIVAMENTE EN DINERO O EN ESPECIE APROPIABLE EN DINERO, EN FORMA QUE EQUIVALGA LEGALMENTE A UN PAGO, O CUANDO EL DERECHO DE EXIGIR LA RENTA SE EXTINGUE POR OTROS MODOS LEGALES QUE IMPLIQUEN ENRIQUECIMIENTO, COMO EN EL CASO DE LAS COMPUSIONES Y COMPENSACIONES.-

POR EXCEPCIÓN SE GRAVAN LAS RENTAS CAUSADAS AÚN CUANDO NO SE HAYAN RECIBIDO TODAVÍA, CUANDO EL CONTRIBUYENTE LLEVA LIBROS DE CONTABILIDAD A BASE DE INGRESOS Y EGRESOS CAUSADOS.-

ÁNIMO DE LUCRO.- EL ARTÍCULO 10. DE LA LEY 70 DE 1.935 EXIGÍA COMO UNO DE LOS REQUISITOS DE LA RENTA EL QUE SE OBTUVIERA CON ÁNIMO DE LUCRO, DISPOSICIÓN QUE DIO ORIGEN A DIFICULTADES DE INTERPRETACIÓN FRENTE AL NUMERAL 10 DEL ARTÍCULO 20. DE LA MISMA LEY, Y QUE NO TENÍA MUCHA JUSTIFICACIÓN COMO NORMA GENERAL YA QUE SU ALCANCE, SEGÚN LO DEFINIÓ LA DOCTRINA, ERA EL DE TOMAR EN CONSIDERACIÓN EL DESTINO DE LAS RENTAS OBTENIDAS POR FUNDACIONES Y CORPORACIONES O ASOCIACIONES POR LO CUAL RESULTA MÁS CLARO Y LÓGICO ESTABLECER QUE LAS RENTAS OBTENIDAS POR TALES PERSONAS JURÍDICAS SÓLO SON GRAVABLES CUANDO SE OBTIENEN CON ÁNIMO DE LUCRO ENTENDIENDO ESTE COMO LA POSIBILIDAD DE DISTINGUIR UTILIDADES A PERSONAS NATURALES, DURANTE LA VIDA DE LA ENTIDAD O EN EL MOMENTO DE SU LIQUIDACIÓN, Y BIEN DIRECTA ENTO O POR CONDUCTO DE OTRAS PERSONAS JURÍDICAS SEGÚN LO ESTABLECE EL ARTÍCULO 12 DE LA NUEVA LEY.-

• CAPITULO 60. •

DETERMINACIÓN DE LA RENTA GRAVABLE POR EL SISTEMA DE COMPARACIÓN DE PATRIMONIOS •

COMO LO ANOTAMOS EN OTRO CAPÍTULO DE ESTE ESTUDIO PARA PODER DETERMINAR LA RENTA GRAVABLE DE UN CONTRIBUYENTE, ES NECESARIO EFECTUAR PREVIAMENTE UN PROCESO DE DEPURACIÓN, CONSISTENTE EN RESTAR DE LOS INGRESOS TOTALES SU CORRESPONDIENTE COSTO, CON LO CUAL SE OBTIENE LA RENTA BRUTA; LUEGO DEBEN RESTARSE LAS GASTOS NECESARIAS Y LAS DEMÁS DEDUCCIONES LEGALES, PARA OBTENER LA RENTA LÍQUIDA. DE ESTA ES NECESARIO RESTAR EL VALOR DE LAS EXENCIONES PERSONALES, POR PERSONAS A CARGO Y LAS ESPECIALES CONTEMPLADAS EN LA LEY, PARA OBTENER LA RENTA GRAVABLE. ESTE PROCESO DE DEPURACIÓN SE EFECTÚA PARA CASI TODOS LOS CONTRIBUYENTES, PUES

AÚN LOS QUE POSEEN RENTAS QUE NO ESTÁN AFECTADAS POR COSTOS NI GASTOS NECESARIAS TIENEN EXENCIONES PERSONALES QUE ES PRECISO RESTAR DEL INGRESO TOTAL PARA LLEGAR A LA RENTA GRAVABLE.

SIN EMBARGO DE LO QUE SE DEJA EXPUESTO, HAY UN SISTEMA ESPECIAL, QUE PERMITE LLEGAR DIRECTAMENTE A LA RENTA GRAVABLE, ES EL SISTEMA DE COMPARACIÓN DE PATRIMONIOS Y CONSISTE EN TOMAR COMO RENTA GRAVABLE, LA DIFERENCIA ENTRE EL PATRIMONIO DEL AÑO GRAVABLE Y EL DEL PERÍODO ANTERIOR. AL APLICAR ESTE SISTEMA NO SE CONCEDEN NI LAS DEDUCCIONES NI LAS EXENCIONES, PUES SE SUPONE QUE SI EL CONTRIBUYENTE LOGRÓ CAPITALIZAR LA SUMA QUE RESULTA, AL COMPARAR LOS PATRIMONIOS, SU RENTA FUE SUPERIOR AL VALOR DE LA DIFERENCIA PATRIMONIAL YA QUE LA CAPITALIZACIÓN SOLO SE PUEDE HACER UNA VEZ QUE HAN SIDO SATISFECHOS LOS GASTOS DEL NEGOCIO Y LOS GASTOS PERSONALES DEL CONTRIBUYENTE Y SU FAMILIA.

ESTE SISTEMA DE DETERMINAR LA RENTA GRAVABLE POR LA COMPARACIÓN DE PATRIMONIOS FUE PRIMERAMENTE CONSAGRADO POR LA JURISPRUDENCIA DE LA JEFATURA DE RENTAS E IMPUESTOS NACIONALES, HOY DIVISIÓN DE IMPUESTOS NACIONALES, ACEPTADO POR EL CONSEJO DE ESTADO. POSTERIORMENTE FUE ELEVADO A NORMA LEGAL, CONTENIDA EN EL DECRETO ORDINARIO 2745 DE 1.945. ESTA DISPOSICIÓN LEGAL, HA SIDO MODIFICADA POR LA NUEVA LEY EN LO QUE ALICE RELACION A LAS EXPLICATIVAS DE LA DIFERENCIA PATRIMONIAL ENUMERADA, PUES EL CONCEPTO DE RENTA ERA MUY DIFERENTE AL QUE CONSAGRA LA LEY ACTUAL. LA REFORMA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, ASÍ POR EJEMPLO TODOS LOS INGRESOS ORDINARIOS QUE ANTES DE SU VIGENCIA DETERMINABA LA PRESUNCIÓN DE RENTA NO DECLARADA, HOY LA CONFIRMAN. PUES HOY A DEPENDENCIA DE LO QUE PASADO BAJO LA VIGENCIA DE LA ANTIGUA LEY TODO INGRESO ORDINARIO O EXTRAORDINARIO, CUALQUIERA QUE SEA SU ORIGEN, REALIZA O DETERMINA EL AÑO GRAVABLE O PERÍODO, CON LA SOLA CONDICIÓN DE QUE CONSTITUYA ENRIQUECIMIENTO, ES RENTA EN SÍ MISMA.

EL DECRETO 2745 DE 1.945 ENTEGA QUE LOS PATRIMONIOS COMPARADOS HUBIERAN SIDO DECLARADOS POR EL CONTRIBUYENTE, SIENDO POR LO MENOS DUDOSO EL QUE SE PUEDIERAN HACER LAS ADICIONES CORRESPONDIENTES A LAS INERATIVIDADES CONECTADAS, AÚN EN EL SUPUESTO DE QUE FUERAN PLENAMENTE COMPROBADAS POR LA OFICINA LIQUIDADORA. EL ART. 54 DE LA LEY NUEVA NO DESPEJA LA DUDA CINO QUE EXPRESA CLARAMENTE LAS ADICIONES PLENAMENTE COM-

PROBADA QUE HAGAN LAS FUNCIONES DE HACIENDA A LOS PATRIMONIOS COMPARADOS, SE TENDRÁN EN CUENTA PARA DETERMINAR LA DIFERENCIA PATRIMONIAL".-

TENEMOS ENTONCES QUE, A PARTIR DEL AÑO GRAVABLE DE 1.960 LA FIJACIÓN DE LA RENTA GRAVABLE POR EL SISTEMA EXCEPCIONAL DE COMPARACIÓN DE PATRIMONIOS OPERA EN LA SIGUIENTE FORMA:

A).- LOS PATRIMONIOS QUE SE DEBEN COMPARAR SON --
LOS LÍQUIDOS DECLARADOS POR EL CONTRIBUYENTE EN DOS AÑOS CONSECUTIVOS.-

B).- AL PATRIMONIO LÍQUIDO DEBE AGREGARSE LOS BIENES OMITIDOS POR EL CONTRIBUYENTE, SIEMPRE QUE LA OMISIÓN SE ENCUENTRE PLENAMENTE COMPROBADA POR LA OFICINA, AL IGUAL QUE LAS DEUDAS INEXISTENTES EN 31 DE DICIEMBRE DEL AÑO GRAVABLE INCLUIDAS DENTRO DEL PASIVO.-

CUANDO SE CONFIGURE CUALQUIERA DE ESTAS OMISIONES, AL PRACTICAR LA LIQUIDACIÓN NO SE IMPONE SANCIÓN POR INEXACTITUD EN EL IMPUESTO BÁSICO DE RENTA, POR PROMISORIO EXPRESAMENTE LA LEY, SE IMPONDRÁ TAN SOLO EN EL IMPUESTO COMPLEMENTARIO DE PATRIMONIO.-

C).- ANTES DE TERMINAR LA RENTA GRAVABLE POR ESTE SISTEMA, LA OFICINA DE IMPUESTOS ESTÁ EN EL DEBER DE REQUERIR PREVIAMENTE AL CONTRIBUYENTE, A FIN DE BRINDARLE LA OPORTUNIDAD DE EXPLICAR Y COMPROBAR LA DIFERENCIA ENCONTRADA. COMPARTIMOS EL CRITERIO DE QUIENES OPINAN QUE ES NULA LA LIQUIDACIÓN QUE SE PRACTIQUE EMPLEANDO ESTE SISTEMA ESPECIAL, SIN REQUERIMIENTO PREVIO.-

DENTRO DEL ESTADO TRIBUTARIO VIGENTE, EN NUESTRO CONCEPTO, CONSTITUYEN CAUSALES DE JUSTIFICACIÓN DE UNA DIFERENCIA PATRIMONIAL LAS SIGUIENTES:

A).- VALORIZACIÓN DE ACTIVOS. LOS SIMPLES AUMENTOS NOMINALES EN EL VALOR DE LOS BIENES NO CONSTITUYE RENTA EN COLOMBIA.

B).- OMISIÓN DE DEUDAS EXISTENTES EN 31 DE DICIEMBRE DEL AÑO GRAVABLE.

C).- OMISIÓN DE UNA DECLARACIÓN PRESENTADA POR EL AÑO ANTERIOR AL GRAVABLE, DE BIENES POSEIDOS POR EL CONTRIBUYENTE EN 31 DE DICIEMBRE DE TAL AÑO, O INCLUSIÓN EN LA MISMA DECLARACIÓN DE BIENES INEXISTENTES A LA MISMA FECHA.-

D).- CESIÓN DE LAS RENTAS DE TRABAJO AL CÓNYUGE. LA NUEVA LEY PERMITE COMO YA DIJIMOS A LOS CÓNYUGES DIVIDIR ENTRE ELLOS LAS RENTAS DE TRABAJO HASTA LA CANTIDAD DE \$60.000.00, ESTO CON EL OBJETO DE --

ALIVIA LA SITUACIÓN TRIBUTARIA DE LOS CONTRIBUYENTES MENOS FAVORECIDOS POR LA FORTUNA, PUES AL PERMITIR LA DIVISIÓN DE RENTAS, SE QUEDARÁ LA PROGRESIVIDAD DE LA TARIFA.-

E).- LA IMPORTACIÓN AL PAÍS DE CAPITALES POSICIONADOS EN EL EXTERIOR PERO SOLO EN EL CASO DE QUE EL CAPITAL IMPORTADO CORRESPONDA A UNA PERSONA NATURAL DE NACIONALIDAD EXTRANJERA, SIEMPRE QUE EN EL ESTADO DEL CUAL ES NACIONAL SE DÉ EL MISMO TRATAMIENTO IMPOSITIVO A LOS COLOMBIANOS, LA IMPORTACIÓN QUE HAGA AL PAÍS, NO SERÁ CONSIDERADA COMO RENTA GRAVABLE, SINO PATRIMONIO SUJETO ÚNICAMENTE AL GRAVÁMEN COMPLEMENTARIO.

OTROS AUTORES SEÑALAN ADEMÁS COMO CAUSALES DE JUSTIFICACIÓN, LA INDENIZACIÓN POR DAÑO EMERGENTE, COMO LA CORRESPONDIENTE A LA PÉRDIDA DE UN MIEMBRO ÓRGANO EN UN ACCIDENTE, ESTO POR CUANTO UNA INDENIZACIÓN DE ESTE TIPO NO CONSTITUYE ENRIQUECIMIENTO Y POR CONSIGUIENTE NO ES RENTA.-

CAPITULO 70.

DEDUCCIONES

LA RENTA LÍQUIDA ESTÁ CONSTITUIDA POR LA RENTA BRUTA MENOS LAS DEDUCCIONES EXPRESAMENTE AUTORIZADAS POR LA LEY. LAS DEDUCCIONES AUTORIZADAS POR LA LEY SON PASIVOS QUE SE RESTAN DE LA RENTA BRUTA EN LA FORMA TAXATIVA PROVISITA EN LA MISMA LEY. ES DECIR, NO SON TODOS LOS GASTOS LOS QUE VIENEN A FORMAR EL BLOQUE DE LAS DEDUCCIONES SINO AQUELLOS EXCLUSIVA O TAXATIVAMENTE PREVISTOS EN ESA MISMA LEY.-

LAS DEDUCCIONES EN FORMA GÉNÉRICA, DEBEN CLASIFICARSE EN TRES GRANDES CATEGORÍAS: LA PRIMERA ESTÁ COMPUESTA POR AQUELLOS GASTOS QUE TIENEN RELACIÓN DE CAUSALIDAD CON EL NEGOCIO PRODUCTOR DE LA RENTA TALES COMO LAS EXPENSAS ORDINARIAS. LA SEGUNDA CATEGORÍA ESTÁ COMPUESTA POR AQUELLOS GASTOS QUE PUEDAN TENER O NO RELACIÓN DIRECTA CON EL NEGOCIO PRODUCTOR DE LAS UTILIDADES PERO QUE EN EL MOMENTO EN QUE SE EJECUTE EL PAGO DISMINUYEN LA CAPACIDAD ECONÓMICA DEL CONTRIBUYENTE, TALES COMO LOS INTERESES PAGADOS, LOS IMPUESTOS PAGADOS POR CONCEPTO DISTINTO AL DE LA RENTA Y SUS COMPLEMENTARIOS, EL DE SUCESIONES Y DONACIONES Y MUNICIPALES QUE TIENDAN A VALORIZAR EL BIEN, (COMO EL IMPUESTO DE VALORIZACIÓN) Y LAS SUMAS DONADAS A ENTIDADES DE BENEFICENCIA.- FINALMENTE, LA TERCERA CATEGORÍA ES-

TA COMPUESTA POR AQUELLOS GASTOS QUE TIENDEN A CONSERVAR EL PATRIMONIO DEL CONTRIBUYENTE.

EN EL PROCESO DE PRODUCCIÓN SE VÁ DISMINUYENDO LENTA Y PAULATINAMENTE EL ACTIVO, MOTIVO POR EL CUAL SE PERMITE QUE SE CONSTITUYA UN FONDO DE RESERVA CON EL OBJETO DE RECUPERAR EL ACTIVO QUE SE VA DESESTANDO. DENTRO DE ESTA CATEGORÍA DE DEDUCCIONES QUE TIENDEN A CONSERVAR EL PATRIMONIO DEL CONTRIBUYENTE, SE ENCUENTRAN LA DEPRECIACIÓN, EL AGOTAMIENTO, LA DEDUCCIÓN POR DEUDAS MALAS Y DEUDAS DE DUDOSO O DIFÍCIL COBRO, LAS PÉRDIDAS DE ACTIVOS, ETC. ESTAS DEDUCCIONES LO QUE BUSCAN ES, QUE NO SE PRODUZCA UNA DISMINUCIÓN DEL PATRIMONIO, DEL CONTRIBUYENTE Y QUE ÉSTE PERMANezca I GENTE, YA QUE INTERVIENE EN LA PRODUCCIÓN DE LA RENTA GRAVABLE.

CONCEPTO DE GASTOS ORDINARIOS

SE ENTIENDE POR GASTOS ORDINARIOS, LOS GASTOS CAUSADOS Y PAGADOS NECESARIAMENTE EN LA PRODUCCIÓN DE LA RENTA, CUANDO ESTE SEA GRAVABLE. EL CONCEPTO DE NECESIDAD ES CASI LO QUE VIENE A TIPIFICAR EL CARÁCTER DE LA GASTO ORDINARIA, ES DECIR, LA NECESIDAD IMPLICA, QUE SI EL GASTO NO SE REALIZA, LA RENTA NO SE PRODUCE, ESA ES LA RELACIÓN QUE DEBE EXISTIR PARA DETERMINAR EL FACTOR DE NECESIDAD, LO CUAL EXCLUYE EL CASO ÚTIL O CONVENIENTE, PORQUE ES MUY FÁCIL ESTABLECER CUALQUIER CONEXIÓN ENTRE LA RENTA QUE SE PRODUCE Y LA UTILIDAD O CONVENIENCIA DEL GASTO REALIZADO POR EL CONTRIBUYENTE. SI TODOS LOS GASTOS ÚTILES O CONVENIENTES FUERAN DEDUCIBLES, EL CONCEPTO DE GASTOS ORDINARIOS SERÍA DEMASIADO AMPLIO Y TODOS LOS GASTOS DEDUCIBLES, PORQUE CUALQUIER VINCULACIÓN DIRECTA O INDIRECTAMENTE SE PUEDE ESTABLECER AUNQUE SEA REMOTAMENTE ENTRE EL GASTO Y LA PRODUCCIÓN DE LA RENTA GRAVABLE.

EXCEPCIONES

LAS COMPENSACIONES POR SERVICIOS PERSONALES PRESTADOS DURANTE EL AÑO GRAVABLE SON DEDUCIBLES DE LA RENTA BRUTA.

SIN EMBARGO NO SE ACEPTARÁN COMO DEDUCCIONES LOS SUELDOS DE LOS DIRECTORES, GERENTES, PRESIDENTES, DIRECTORES, TÉCNICOS Y EMPLEADOS SIMILARES EN CUANTO EXCEDAN DE \$77.000.00 EN EL AÑO, NI LOS DE TÉCNICOS, SUB-GERENTES Y EMPLEADOS SIMILARES, EN CUANTO SEAN SUPERIORES A \$48.000.00 EN EL AÑO.

EL JEFE DE IMPUESTOS NACIONALES, PREVIA SOLICITUD DEL CONTRIBUYENTE, EFECTUADA DENTRO DEL TÉRMINO QUE TENGA PARA PRESENTAR SU DECLARACIÓN DE RENTA, PODRÁ AUTORIZAR DEDUCCIONES QUE EXCEDAN LOS LÍMITES FIJADOS POR LA LEY, DESALANDO LAS CANTIDADES FISCALMENTE ACEPTABLES, PARA CUYO EFECTO PODRÁ TENER EN CUENTA LA NATURALEZA DE LOS SERVICIOS PRESTADOS, LOS NIVELES DE SALARIOS EN EMPRESAS SIMILARES, LA MAGNITUD DE LA EMPRESA Y DEMÁS FACTORES QUE PUEDAN INFLUIR EN LA FIJACIÓN DEL MONTO DE LA PRODUCCIÓN .-

POR MANERA QUE SON DEDUCIBLES TODOS LOS SUELDOS O SALARIOS O REMUNERACIONES QUE SE PAGUEN SIEMPRE QUE ELLOS TENGAN VINCULACIÓN DIRECTA ENTRE EL PAGO Y LA RENTA QUE SE DECLARA.

EL VERDADERO PROBLEMA DE LAS COMPENSACIONES POR SERVICIOS PERSONALES SURGE CUANDO ELLAS CORRESPONDEN A SOCIOS DE SOCIEDADES DE PERSONAS. EL SOCIO TIENE UN INTERÉS ECONÓMICO Y ES SEÑOR DEL PATRIMONIO DE LA SOCIEDAD.-

MEDIANTE LA FIJACIÓN DE REMUNERACIÓN PODRAN UNILATERALMENTE TRANSFORMAR RENTAS DE CAPITAL EN SIMPLES RENTAS DE TRABAJO, SI SE LES PERMITIERA QUE ELLOS MEDIANTE SU DECISIÓN PUDIERAN FIJARSE LOS SUELDOS EN LA CUANTÍA QUE DESEARAN.-

ENTONCES SOLO LAS REMUNERACIONES QUE LOS SOCIOS DE SOCIEDADES DE PERSONAS SE FIJAN COMO COMPENSACIÓN DE SERVICIOS REALMENTE PRESTADOS SON DEDUCIBLES.-

ASÍ COMO LOS SERVICIOS PERSONALES DE LOS SOCIOS, TIENEN NORMALMENTE SU ORIGEN EN EL CONTRATO DE SOCIEDAD PORQUE ELLOS DE ACUERDO CON LA LEY TIENEN LA ADMINISTRACIÓN CONJUNTA DE LA SOCIEDAD Y DESEMPEÑAN SUS SERVICIOS PERSONALES, SALVO QUE LA REMUNERACIÓN, LA LEY PARA EVITAR QUE EL MONTO DE LAS COMPENSACIONES DE LOS SOCIOS DE SOCIEDADES DE PERSONAS GUARDE LA MISMA PROPORCIONALIDAD CON SU INTERÉS SOCIAL HA ESTABLECIDO QUE, PARA QUE ESOS SUELDOS SEAN DEDUCIBLES DEBE CUMPLIRSE LOS SIGUIENTES REQUISITOS

ART. 93 DE LA LEY 81 DE 1.960.- QUE LOS SERVICIOS HAYAN SIDO REALMENTE PRESTADOS.-

20. QUE SI SE TRATA DE SERVICIOS CONSISTENTES EN LA ADMINISTRACIÓN DE LA SOCIEDAD O LOS COMISOS HAYAN DELEGADO EL DERECHO DE ADMINISTRACIÓN.-

30.- QUE LOS SERVICIOS NO CONSISTEN EN EL CUMPLI-
MIEN O DE UN APOSTO DE INDUSTRIA.-

40.- QUE EL PAGO DE LA COMPENSACIÓN SE SUE PA -
PA LO FUTURO Y SEA OBLIGATORIO PARA LA SOCIEDAD, SIN CONSIDERACIÓN A LA --
REALIZACIÓN DE UTILIDADES.-

EL MODO QUE SE SE DAN LOS REQUISITOS DE QUE TRATAN
LAS DISPOSICIONES MENCIONADAS, LOS SUELDOS Y CO PENSACIONES SON DEDUCTIBLES,
YA SEA QUE SE ORIGINE EN UN CONTRATO DE TRABAJO O EN UN CONTRATO DE MANDA-
TO, CON UNA DIFERENCIA: SI EL CONTRATO ES DE TRABAJO, ES DEDUCTIBLE ADILÁS
DEL VALOR DE LOS SE LUOS, LO PAGADO POR CONCEPTO DE PRESTACIONES SOCIALES--
(CEROTIAS, PENTAS DE SERVICIO, VACACIONES, ET...) VA QUE ESTOS SOLO SE --
CAUSAN EN LAS RELACIONES LABORALES. EL ARTÍCULO 24 DISPONE QUE EL CONTRATO
DE TRABAJO SE CUELDE ENTRE EL TRABAJADOR Y UN ORGANISMO DE LA SOCIEDAD --
CIGADO EN LOS ESTATUTOS SOCIALES, CON FACULTADES PARA DAR ÓRDENES Y VINC -
LAR EL CUMPLIMIENTO DE SUS ENT. DIRIGIIONES Y ENT. DE RESPONSABILIDADES AL-
SUBALTERNO. ESTA ENT. SE FUNDAMENTA EN LA CIRCUNSTANCIA DE QUE LA --
SUBO D. ION ES NECESARIA AL A EXISTENCIA DEL CONTRATO DE TRABAJO. EL --
ADÍ QUE EL MISMO SEQUE ESTABLECE, QUE LA RELACIÓN DE DEPENDENCIA DEBE--
CONSTAR O POR LO MENOS O CLARAMENTE DEDUCTIBLE, EN EL DOCUMENTO CONTENI-
VO DEL CONTRATO DE TRABAJO. EN CONSECUENCIA, PARA QUE LA JUNT QUE COMPONE
EL ORGANISMO PUEDA CUMPLIR LAS FUN IONES QUE LE SEÑALA LA NORMA LEGAL, ES-
NECESARIO QUE EN ELLA EXISTA UNA VOLUNTAD PRECONIRANTE SOBRE LA DEL SO IO-
O SO LOS QUE VINCULAR SU ACTIVIDAD PERSONAL, PUES DE LO CONTRARIO NO PO --
DEFA CONTINUARSE EL CONTRATO DE TRABAJO POR AUSENCIA DEL ELEMENTO SUBOR -
DINACIÓN, CASO EN EL CUAL LAS RELACIONES ESTARÍAN REGIDAS POR CONTRATO O S
TANTO COMO SERÍA EL DE MANDATO.-

DEPRECIACIÓN.- LA LEY RESPECTANDO EL PRINCIPIO --
E ÚNICO EN LAS SOCIEDADES CAPITALISTAS, DE LA NECESIDAD DE CONSERVAR IN-
TACTO EL CAPITAL SUSCITO A LA PRODUCCIÓN, PERMITE LA RECUPERACIÓN DEL --
CAPITAL DE INTEL. EN LA PRODUCCIÓN DE LA RENTA, TODA VEZ QUE LOS RIE-
RES USADOS EN LA PRODUCCIÓN DE UTILIDADES SUPLEN UN GASTO DE CAPITAL --
POR SU USO.- ESE GASTO DE VALOR QUE SE TRADUCE EN UNA DISMINUCIÓN VA DEL-
GASTANDO EL CAPITAL INICIAL Y CONSTITUYE REALMENTE UN COSTO. DE AHÍ QUE--
EL PERMITA SU USO. LA DEPRECIACIÓN ES FUNDAMENTALMENTE UN FENÓMENO
FÍSICO PORQUE EL DE GASTO ES MATERIAL. LOS TRATADISTAS DE CONTABILIDAD --
LE DAN A ESTE FENÓMENO UN TRATAMIENTO TAL, QUE LLEGAN A CALIFICAR EL GASTO
O GASTO DE LOS BIELES COMO UN COSTO DE LA PRODUCCIÓN Y ESE TRATAMIENTO--
HA SIDO RECONOCIDO TÉCNICAMENTE.-

PERO SU TRATAMIENTO FISCAL REQUIERE UN CONTROL POR PARTE DEL FISCO, DE MANERA QUE TODAS LAS LEGISLACIONES CONTEMPLAN Y TRATAN ESTE FENOMENO EN LA ETAPA DE LAS DEDUCCIONES. Y AUNQUE LOS CONTRIBUYENTES TRATEN CONTABLEMENTE EL FENOMENO DE LA DEPRECIACIÓN, EN EL CAPÍTULO DE LOS BIENES, PARA QUE SU DEDUCCIÓN SEA ACEPTADA DEBE LLENAR TODOS LOS REQUISITOS EXIGIDOS POR LA LEY.

LA TASA DE DEPRECIACIÓN QUE RESULTA DE DIVIDIR POR CIENTO EL NÚMERO DE AÑOS EN QUE SE CALCULA LA DURACIÓN, DEBE SER FIJA, EL CONTRIBUYENTE NO PUEDE CAMBIARLA A SU ARBITRIO A MENOS QUE SE ALTERE LA DURADA ORDINARIA. EL ESTADO RECONOCE AL CONTRIBUYENTE LA FACULTAD DE CALCULAR LA DURACIÓN, PERO NO PUEDE ACEPTAR QUE POR CONCEPTO ESTÉ SOMETIDO A MODIFICACIONES SEGÚN LA CONVENIENCIA DEL CONTRIBUYENTE. UNA VEZ ESTABLECIDA LA TASA DE DEPRECIACIÓN NO PUEDE SER ELLA MODIFICADA SINO CON LA AUTORIZACIÓN DE LAS AUTORIDADES DE IMPUESTOS Y PREVIO CONOCIMIENTO DE LAS CIRCUNSTANCIAS DETERMINANTES DE LA VARIACIÓN.

EL CONTRIBUYENTE AL DETERMINAR LA TASA DE DEPRECIACIÓN DEBE GUARDAR SE QUE ELLA SE AJUSTE AL CÁLCULO REAL DE DURACIÓN DE LOS BIENES, PORQUE PUEDEN SUCEDER DOS COSAS, AMBAS MOTIVAS A LA RUINA ORGANIZACIONAL QUE LA TASA HAYA SIDO CALCULADA DEFICIENTEMENTE, ESTO PUEDE LLEGAR AL RESULTADO DE QUE LOS BIENES SE ACABEN ANTES DE SER AMORTIZADOS, O QUE SE HAYA CALCULADO EXCESIVAMENTE, ENTONCES PUEDEN PRESENTARSE LA CIRCUNSTANCIA DE QUE HAYAN AMORTIZADO LOS BIENES DEPRECIABLES EN UN TIEMPO INFERIOR AL QUE EN REALIDAD SON UTILIZABLES.

LA DEPRECIACIÓN SE PUEDE APLICAR HASTA EL 90% EN EL COSTO DE LOS BIENES AMORTIZABLES. EL 10% RESTANTE QUE ES EL VALOR DEL SALVAMENTO, ES SOLAMENTE RECUPERABLE CUANDO SE DEMUESTRA QUE EL VALOR RESIDUAL DE LOS BIENES AMORTIZABLES ES INFERIOR AL MONTO DEL 10%.

CON RESPECTO A LOS MÉTODOS DE DEPRECIACIÓN LA TÉCNICA RECONOCE DOS PRINCIPALES:

EL DE LA LÍNEA RECTA, QUE ES EL MÁS COMUNMENTE USADO POR RAZÓN DE SU SENCILLEZ, Y RECIBE ESTE NOMBRE PORQUE SU REPRESENTACIÓN GRÁFICA CONSTITUYERÍA UNA LÍNEA RECTA. SE DENOMINA TAMBIÉN "MÉTODO DIRECTO" O DE "PORCENTAJE FIJO SOBRE BASE FIJA". EN EL SE SUPONE QUE LA AMORTIZACIÓN DEL ACTIVO ES PROPORCIONAL A SU DURACIÓN, TENIENDO EN CUENTA QUE ESA DURACIÓN DEBE ESTAR CONSTITUIDA POR LA VIDA ÚTIL PROBABLE DE LOS BIENES DEPRECIABLES. LA FÓRMULA CORRESPONDIENTE QUEDARÁ REPRESENTADA ASÍ:

DEPRECIACIÓN = COSTO DE PROPIEDAD - VALOR DE SALVAMENTO

TIEMPO DE DURACIÓN CALCULADO

EL MÉTODO DE "REDUCCIÓN DE SALDOS", ESTE MÉTODO CONSISTE EN QUE LA DEPRECIACIÓN DE LOS BIENES SE DETERMINA APLICANDO UNA TASA FIJA SOBRE UNA BASE VARIABLE QUE VÁ DISMINUYENDO DE VALOR AÑO POR AÑO. ES EMINENTEMENTE TÉCNICO Y TIENE LA CARACTERÍSTICA DE MANTENER VALORES SIMILARES PARA TODAS LAS ANUALIDADES EN LO QUE SE REFIERE AL COSTO POR USO DEL ACTIVO DEPRECIABLE, POR CUANTO EN EL PRIMER AÑO LA ALICUOTA ES ALTA EN RAZÓN A QUE LOS GASTOS DE MANTENIMIENTO EN ESA ANUALIDAD NO EXISTEN O SON MUY REDUCIDOS; PERO A MEDIDA QUE EL BIEN ENVEJECE, DICHS GASTOS VÁN AUMENTANDO PROGRESIVAMENTE Y LA DEPRECIACIÓN DISMINUYENDO EN COMPENSACIÓN. POR ESTA RAZÓN ESTE MÉTODO SE CONSIDERA MÁS CIENTÍFICO Y TÉCNICO QUE EL DE LÍNEA RECTA, PUES DISTRIBUYE EN LA MISMA CUANTÍA UNIFORMEMENTE DENTRO DE LAS ANUALIDADES A QUE CORRESPONDA LA VIDA ÚTIL, LOS COSTOS DE UTILIZACIÓN, CONSTITUIDOS POR LA DEPRECIACIÓN Y EL IMPORTE DE LAS REPARACIONES.-

EL ESTADO ACEPTA AMBOS MÉTODOS SIN SOLEMNIDADES, DIFERENTES, EN OPOSICIÓN AL DE CUALQUIER OTRO SISTEMA TÉCNICO PERO DIFERENTE DE ESTE, QUE REQUIERE LA APROBACIÓN PREVIA DE LA DIVISIÓN DE IMPUESTOS NACIONALES.-

EL CONTRIBUYENTE QUE DESHE OBTENER LA DEDUCCIÓN DE DEPRECIACIÓN DE SU RENTA BRUTA, DEBE ACOMPAÑAR A SU DENUNCIA DE RENTA UNA INFORMACIÓN COMPLETA SOBRE ESTOS PUNTOS PRINCIPALES: COSTO DE LOS BIENES, FECHA DE ADQUISICIÓN, VALOR DE LAS ADICIONES O RETIROS EN EL AÑO, GRAVÁMEN, VALOR DE SALVAMENTO, SALDOS POR AMORTIZAR, CÁLCULO DE DURACIÓN DEL BIEN, TASA DE DEPRECIACIONES CONTABILIZADAS EN LOS AÑOS ANTERIORES, DE DEPRECIACIÓN CONTABILIZADA EN EL AÑO GRAVABLE, Y SALDO POR AMORTIZAR DEL RESPECTIVO BIEN.-

• ADICIONES Y RETIROS •

LAS ADICIONES Y LOS RETIROS QUE SE HAGAN EN EL CURSO DEL AÑO GRAVABLE, ESTÁN SOMETIDOS AL MISMO PROCESO DE DEPRECIACIÓN DE LOS BIENES QUE EMPEZARON A TRABAJAR AL INICIAR EL AÑO GRAVABLE; PERO CON LA DIFERENCIA DE QUE LA CUOTA DE DEPRECIACIÓN NO ABARCA TODO EL PERÍODO FISCAL SINO ÚNICAMENTE EL TIEMPO EN QUE HAYAN INTERVENIDO EN LA PRODUCCIÓN DE LA RENTA.-

TÍTULO 64 DECRETOS (18 DE 1936).--

DE 5 ALOS.

PREPRINTED COPY

REF ID: A66084

PERO SU CUANTIA LA DETERMINAN LOS PACTOS.

UNA DE LAS FINALIDADES DE LA BASE DE LIQUIDACIÓN DEL EXCESO DE UTILIDADES ES LA DE EVITAR QUE LOS PATRONOS ESPECULEN CON LOS BAJOS SALARIOS Y ESCASAS PRESTACIONES SOCIALES. SI ESA ES UNA DE LAS MISIONES DE LA BASE DE LIQUIDACIÓN PARA EL EXCESO DE UTILIDADES, QUIERE DECIR, QUE LA LEY FISCAL ESTÁ PROPENDIENDO POR EL MAYOR PAGO DE LAS PRESTACIONES SOCIALES. SERÍA UN ARTIFICIO CONTRADICTORIO TRATAR DE LIMITAR LAS PRESTACIONES SOCIALES A LAS MÍNIMAS PORQUE LA LEY CONSIDERA QUE ESO ES LO MEDIANAMENTE JUSTO QUE SE LE DEBE PAGAR AL TRABAJADOR. NO PUEDE RECHAZARSE LAS CANTIDADES PAGADAS EN EXCESO DE LAS MÍNIMAS PERMITIDAS POR LA LEY, YA QUE ESOS RECHAZOS VENDRIAN A AUMENTAR LA RENTA GRAVABLE Y POR ENDE AUMENTARÍAN LA BASE DE LIQUIDACIÓN DEL EXCESO DE UTILIDADES. ES DECIR, HAY UNA TENDENCIA PUGNACIDAD, ENTRE LO QUE PERSEGUE LA LEY MISMA Y EL RESULTADO DEL RECHAZO DE PRESTACIONES REALMENTE PAGADAS AL TRABAJADOR.

LA PRIMERA PRESTACIÓN QUE APARECE COMO DEDUCIBLES

ES:

LAS CESANTÍAS CAUSADAS O PAGADAS EN EL AÑO.

PARA QUE LAS CESANTÍAS SEAN DEDUCIBLES, ES NECESARIO QUE EL CONTRIBUYENTE PRESENTE UNA RELACIÓN DANDO EL NOMBRE, DIRECCIÓN, CÉDULA DE CIUDADANÍA, Y MONTO DE LAS SUMAS PAGADAS AL TRABAJADOR, EN EL AÑO EN QUE SE PAGUEN, SALVO QUE SE TRATE DE CESANTÍAS CONSOLIDADAS EN AÑOS ANTERIORES, PUES ENTONCES, LA DEDUCCIÓN SERÁ, LA DIFERENCIA ENTRE LO PAGADO Y LO QUE YA ESTABA CONSOLIDADO. SI NO SE PAGAN EN EL AÑO, EL CONTRIBUYENTE PUEDE SOLICITAR COMO DEDUCCIÓN, LAS CESANTÍAS CAUSADAS. PARA ESO ES INDISPENSABLE QUE LLEVE UNA CUENTA ESPECIAL QUE SE CONOZCA CESANTÍAS CONSOLIDADAS Y QUE LE HAGA EL ABOGO IRRESTRICTO A CADA TRABAJADOR, EN CUANTIA DE LA CESANTÍA CAUSADA EN ESA ANUALIDAD. EL CONTRIBUYENTE QUE HA DEJADO DE CONSOLIDAR CESANTÍAS EN AÑOS ANTERIORES, NO PUEDE EN UN DETERMINADO AÑO GRAVABLE, CONSOLIDAR TODAS LAS CESANTÍAS QUE ESTÁ OBTENIENDO, PERO QUE CORRESPONDEN A CUERPOS DE AÑOS ANTERIORES. EN EL CASO ANTERIOR, PODRÁ DEDUCIRLAS, EN EL AÑO QUE VERIFIQUE REALMENTE EL PAGO.

DE MODO QUE, PARA QUE LE ASIGTEN SU DEDUCCIÓN, EL CONTRIBUYENTE DEBE ELABORAR UN CUADRO, CON EL NOMBRE, DIRECCIÓN Y CÉDULA, DEL RESPECTIVO TRABAJADOR LAS SUMAS APORTADAS EN EL CORRESPONDIENTE AÑO, LAS CESANTÍAS CONSOLIDADAS EN AÑOS ANTERIORES Y EL SALDO DE INITIVO. EN CASO DE QUE HAYA PAGOS A ESOS MISMOS TRABAJADORES QUE HAYAN CONSOLIDADO CESANTÍAS EN EL EJERCICIO, DEBE PONER EL VALOR DE LAS CESANTÍAS PAGADAS EN SU TOTALIDAD, Y LA DIFERENCIA ENTRE EL VALOR DEL PAGO TOTAL Y LAS

CONSOLIDACIONES HASTA ESA ANUALIDAD, SERÁ DEDUCIBLE COMO CEGANTÍAS PAGA -
DAS.-

EL MONTO DE LAS PRIMAS DE SERVICIO, CORRESPONDE -
GENERALMENTE A UN SUELDO QUE SE ACOSTUMBRE PAGAR EN DOS CONTADOS DURANTE
EL AÑO.- ESE ES EL VALOR MÍNIMO DE DICHA PRIMA. SI EL PATRONO PAGA MÁS -
DE UN MES DE SUELDO, ESE PAGO DEBE TENER COMO CAUSA UN CONTRATO COLECTIVO
DE TRABAJO, PORQUE ESO ES PRECISAMENTE, LO QUE LE DA EL CARÁCTER DE PRES-
TACIÓN SOCIAL. SI EL MAYOR VALOR DE LA PRIMA QUE PAGA EL PATRONO, ES UN-
ACTO UNILATERAL Y VOLUNTARIO DE ÉL, DEJA DE SER PRIMA DE SERVICIO, PARA-
CONVERTIRSE EN UNA DONIFICACIÓN VOLUNTARIA. LAS DONIFICACIONES VOLUNTA-
RIAS, SON DEDUCIBLES EN CABEZA DEL PATRONO, SIEMPRE QUE NO EXCEDA DEL 20%
DE SU RENTA LÍQUIDA. ESTA ES LA ÚNICA LIQUIDACIÓN QUE TIENEN LAS PRIMAS-
VOLUNTARIAS, PAGADAS POR EL PATRONO A SUS TRABAJADORES.- PERO COMO HA CAM-
BIADO LA CAUSA DEL PAGO Y YA NO ES UNA PRESTACIÓN SOCIAL SINO UNA PRIMA-
VOLUNTARIA, AUNQUE EN AMBOS CASOS SEA DEDUCIBLE EN CABEZA DEL PATRONO, SE-
RÁN GRAVABLES EN CABEZA DEL TRABAJADOR QUE LAS RECIBE.-

CUANDO EL EXCESO DE LA PRIMA DE SERVICIO, NO ESTÁ
PACTADO EN CONTRATO COLECTIVO DE TRABAJO O EN CONTRATO PERSONAL, ESE EXCE-
SO SE CONSIDERA PRIMA DE LIBERALIDAD Y SERÁ GRAVABLE EN CABEZA DE QUIÉN -
LO RECIBE, SEGÚN DISPOSICIÓN EXPRESA CONSIGNADA EN EL ARTÍCULO 19 DEL DE-
CRETO 0270/53.-

LA PRIMA DE NAVIDAD DE LOS EMPLEADOS OFICIALES, -
SEGÚN CONCEPTO DEL MINISTERIO DEL TRABAJO, NO PUEDE CONSIDERARSE COMO PRES-
TACIÓN SOCIAL SINO COMO SALARIO, EN VIRTUD DE LO DISPUESTO POR EL ART. -
66. DEL DCTO. 1160 DE 1.947 Y POR LO TANTO ES GRAVABLE.-

EN CUANTO A LA JUBILACIÓN, SON DEDUCIBLES LAS -
COTAS O APORTES QUE LAS EMPRESAS O PATRONOS PAGUEN DURANTE EL AÑO GRAVA-
BLE A LAS COMPañÍAS DE SEGUROS DEBIDAMENTE AUTORIZADAS POR LA SUPERINTEN-
DENCIA BANCARIA, POR CONCEPTO DE LOS CONTRATOS CELEBRADOS O QUE SE CELE-

OREN CON EL FIN DE ATENDER EL PAGO DE LAS PENSIONES DE JUBILACIÓN O INVÁLIDez DE LOS TRABAJADORES AL SERVICIO DE LOS CONTRIBUYENTES, TANTO RESPECTO DE LAS PENSIONES YA CAUSADAS, COMO DE LAS QUE SE ESTÉN CAUSANDO Y DE LAS QUE CAUSEN EN EL FUTURO, SIN PERJUICIO DE ACEPTAR LA DEDUCCIÓN DE LAS PERSONAS QUE PAGUE DIRECTAMENTE EL CONTRIBUYENTE.-

GASTOS VARIOS

LOS GASTOS GENERALES VARIOS CONSTITUYEN TAMBIÉN UNA GASTO ORDINARIA Y ESTÁN CONSTITUTIVOS POR TODOS ESOS GASTOS MENUDOS QUE TIENEN RELACIÓN DIRECTA CON EL NEGOCIO PRODUCTOR DE LA RENTA. SON DEDUCIBLES, AUNQUE POR SU ESCASO VALOR, NO VAYAN RELACIONADOS DISCRIMINADAMENTE.-

SEGUROS LAS PRIMAS DE SEGUROS, YA SEAN POR SEGUROS COLECTIVOS DE VIDA DE LOS TRABAJADORES O PARA PROTECCIÓN DEL PATRIMONIO, SON DEDUCIBLES COMO GASTO ORDINARIO EN EL AÑO QUE SE PAGAN, SIN CONSIDERACIÓN A LA INFLUENCIA QUE EJERZA DICHO PAGO EN LA CORRESPONDIENTE ANUALIDAD.-

LA DIVISIÓN DE IMPUESTOS EN RELACIÓN CON PAGOS DE PRIMAS DE SEGUROS HA TENIDO DIVERSIDAD DE CRITERIOS. NORMALMENTE DEDUCÍALA CUOTA CORRESPONDIENTE EQUIVALENTE AL PERÍODO DE TIEMPO QUE CORRESPONDIERA A LA ANUALIDAD EN QUE SE HABÍA VERIFICADO EL PAGO.- PERO COMO LA PRIMA SE CAUSA Y PAGA EN EL MOMENTO QUE SE CIERRA EL CONTRATO DE SEGURO, DICHA PRIMA DEBE DEDUCIRSE EN EL AÑO EN QUE SE EFECTÚA EL PAGO.-

PARA QUE DICHAS PRIMAS SEAN DEDUCIBLES, SE NECESITA QUE EL CONTRIBUYENTE DÉ EL NOMBRE DE LA COMPAÑÍA QUE RECIBE EL PAGO, EL VALOR PAGADO Y LA NATURALEZA DEL SEGURO.- LO MÁS ESENCIAL ES DESCRIBIR LA NATURALEZA DEL SEGURO QUE SE PAGA, PORQUE SI SE TRATA DE SEGURO DE VIDA DE PERSONAS, LA PRIMA NO ES DEDUCIBLE; PERO SI DICE, SEGURO CONTRA INCENDIO, ROBO, PÉRDIDAS, ETC., LA MISMA NATURALEZA DEL SEGURO ESTÁ INDICANDO QUE ES PARA PROTEGER EL NEGOCIO EN SÍ Y POR TANTO TIENE UNA RELACIÓN DIRECTA DE CAUSALIDAD CON EL NEGOCIO QUE SE EMPLEA.-

IGUALMENTE, CUANDO SE TRATA DE PRIMA POR SEGURO COLECTIVO DE LOS TRABAJADORES, ES DEDUCIBLE POR SER UNA PRESTACIÓN SOCIAL Y EL EMPRESARIO SE ESTÁ PROTEGIENDO, TRANSFERIENDO A LA COMPAÑÍA DE SEGUROS

LA OBLIGACIÓN DE PAGARLA.-

CUANDO SE TRATA DE COMPAÑÍAS ASEGURADORAS EXTRANJERAS Y EL CONTRATO SE EFECTÚA EN COLOMBIA, SI SE PAGA A LA EMPRESA EN EL EXTERIOR, ADEMÁS DE LA MENCIONADA RELACIÓN, EL CONTRIBUYENTE DEBE HACER LA CORRESPONDIENTE RETENCIÓN EN LA FUENTE, PORQUE ESA ES RENTA DE FUENTE COLOMBIANA, Y ASÍ HACER ADMISIBLE LA DEDUCCIÓN CORRESPONDIENTE.-

LOS VIAJES AL EXTERIOR, CONSTITUYEN GASTOS ORDINARIOS CUANDO GUARDAN UNA RELACIÓN DIRECTA DE CAUSALIDAD CON EL NEGOCIO PRODUCTOR DE LA RENTA.-

LAS COMISIONES QUE SE PAGAN EN EL EXTERIOR, SON DEDUCIBLES EN CABEZA DE QUIEN LAS PAGA, SIEMPRE QUE SE HAGA LA RESPECTIVA RETENCIÓN EN LA FUENTE O CUANDO QUIÉN DECIDE EL PAGO PRESENTA DECLARACIÓN DE RENTA COLOMBIANA, AUNQUE NO ESTÉ DOMICILIADO EN EL PAÍS.- PERO EN COMISIONES HAY QUE HACER UNA DISTINCIÓN. CONSTITUYEN COSTO AQUELLAS QUE SE PAGAN A LOS AGENTES POR EL DESPACHO DE MERCANCÍAS, Y EN ESTE CASO NO SE ORDENA LA RETENCIÓN PARA SU DEDUCIBILIDAD.- CUANDO LAS COMISIONES SE PAGAN POR RAZÓN DE LAS VENTAS, SON GASTOS ORDINARIOS Y COMO YA SE DIJO, ES NECESARIA LA RETENCIÓN.-

HAY UN GASTO SIMILAR A LAS ANTERIORES COMISIONES, SON LOS GASTOS DE SUPERVISIÓN Y VIGILANCIA QUE SE PAGAN A LAS CASAS MATRICES, RESPECTO DE LOS CONCEPTOS DE SUPERVISIÓN Y VIGILANCIA QUE PRESTAN SUS RESPECTIVAS FILIALES EN COLOMBIA.- ANTIQUAMENTE, SE HABÍA ESTABLECIDO COMO DEDUCIBLE POR ESTE CONCEPTO, HASTA UN 5% DE LAS UTILIDADES OBTENIDAS EN COLOMBIA POR LA CORRESPONDIENTE FILIAL.- POSTERIORMENTE LA JEFATURA DE RENTAS VARIÓ ESA TESIS Y PIDIÓ QUE SE HICIERA UNA DISCRIMINACIÓN DE LOS GASTOS REALIZADOS POR LA CASA MATRIZ EN BENEFICIO DE SUS FILIALES EN COLOMBIA.-

REPARACIONES LOCATIVAS

LAS REPARACIONES LOCATIVAS SON LOS GASTOS REALIZADOS PARA MANTENER EN ESTADO DE BUEN FUNCIONAMIENTO UN BIEN DETERMINADO.- POR LA ANTERIOR CIRCUNSTANCIA, UN GASTO QUE DETERMINE UN AUMENTO DE VALOR DE ESE BIEN O PROLONGUE NOTABLEMENTE SU DURACIÓN, NO CONSTITUYE UNA REPARACIÓN LOCATIVA.- EL GASTO DE MANTENIMIENTO TIENDE A CONSERVAR EL BIEN O SEA A SUBSANAR EL DETERIORO NORMAL QUE ÉSTE SUPRE POR EL USO.-

LAS REPARACIONES LOCATIVAS, SIEMPRE QUE SEAN TALES, SON DEDUCIBLES CUALQUIERA QUE SEA SU VALOR.--

PARA LOS REPUESTOS DEBE DECIDIRSE EXACTAMENTE LA MISMA POLÍTICA QUE PARA LAS REPARACIONES LOCATIVAS, PUES REALMENTE SON LOS ELEMENTOS POR MEDIO DE LOS CUALES ESTAS SE LLEVAN A CABO, Y SON DEDUCIBLES TODOS AQUELLOS CONSIDERADOS COMO FUNCIONALES, POR COSTOSOS QUE SEAN, SIEMPRE QUE, NO VAYAN A AUMENTAR LA CAPACIDAD DE PRODUCCIÓN DE LA MAQUINARIA, NI AUMENTAR SU VALOR.--

= INTERESES =

HAY DEDUCCIONES QUE NO NECESITAN TENER RELACIÓN DE CAUSALIDAD CON EL NECESARIO PRODUCTOR DE RENTA, COMO LOS INTERESES Y LOS REPUESTOS.--

LOS INTERESES PAGADOS DURANTE EL AÑO SON DEDUCIBLES, PORQUE NORMALMENTE DISMINUYEN LA CAPACIDAD ECONÓMICA DE LA PERSONA QUE LOS PAGA, ES DECIR QUE TIENEN LA CARACTERÍSTICA DE HACER MÁS POBRE AL CONTRIBUYENTE.--

EL ART. 91 DEL DECRETO 437 DE 1961 NO ESTABLECE NINGUNA EXCEPCIÓN, DE FUENTE QUE TODOS LOS INTERESES PAGADOS SON DEDUCIBLES. Y PARA QUE LOS INTERESES SEAN DEDUCIBLES SOLO DEBE CUMPLIRSE LOS REQUISITOS SEÑALADOS PARA LA ADISIBILIDAD DE LOS PAGOS A TERCEROS.--

LA PRÁCTICA COMERCIAL TIENE UN SISTEMA DE COBRAR INTERESES CON UNA DENOMINACIÓN DISTINTA: LOS LLAMAN GASTOS FINANCIEROS. ESTO GENERALMENTE SUCEDE EN OPERACIONES EN QUE SE OTORGAN CRÉDITOS POR COMPRAS Y EN EL PRECIO DE VENTA VA INVOLUCRADO EL VALOR DE LOS INTERESES POR ESA VENTA A PLAZOS. A VECES CUANDO EL CRÉDITO OTORGADO SE CANCELA ANTES DEL PLAZO FIJADO, ALGUNOS COMERCIANTES INCURREN EN EL ERROR DE CONTABILIZAR LA PAGAJA O DEVOLUCIÓN DE LOS INTERESES COMO COMISIONES, Y ENTONCES SE PRESENTA UNA CONVERSACIÓN ENTRE EL COMPRADOR Y EL VENDEDOR QUE PUEDE DAR LUGAR A INJUSTAS SANCIONES POR INEXACTITUD EN CABEZA DEL COMPRADOR, POR CUANTO EL VENDEDOR ADEMA EL VALOR DE ESAS DEVOLUCIONES O PAGAJAS COMO COMISIONES PARA LAS Y EN CAMBIO, EL COMPRADOR, CONTABILIZA LA COMPRA POR SU PRECIO NETO DE ADQUISICIÓN.--

- 71 -

IMPUESTOS
=====

EL PAGO DEL IMPUESTO ES UNA OBLIGACIÓN QUE NACE DE LA LEY Y POR CONSIGUIENTE CONSTITUYE UN GASTO FORZOSO QUE DISMINUYE LA CAPACIDAD ECONÓMICA DEL CONTRIBUYENTE EN EL AÑO QUE VERIFICA EL PAGO. - POR LA ANTERIOR RAZÓN, LOS IMPUESTOS DISTINTOS AL DE LA RENTA, PATRIMONIO, EXCESO DE UTILIDADES, RECARGO DE AUSENTISMO E IMPUESTO PARA VIVIENDA, BASE GLOBAL-HEREDITARIA, ASIGNACIONES Y DONACIONES, IMPUESTOS SOBRE LOTERIAS, RIFAS Y APUESTAS, Y TODO EL IMPUESTO QUE TIENGA A VALORIZAR LA PROPIEDAD QUE LO CAUSA, SON DEDUCIBLES DE LA RENTA EN EL AÑO EN QUE SE VERIFICA EL PAGO. -

PARA QUE EL IMPUESTO SEA DEDUCIBLE, DEBE RELACIONARSE, EL NÚMERO DEL RECIBO, LA FECHA DEL PAGO Y LA NATURALEZA DEL IMPUESTO.

LA CARACTERÍSTICA ESENCIAL DEL IMPUESTO, ES LA DE SER UNA OBLIGACIÓN QUE TIENE EL CONTRIBUYENTE DE PAGAR UNA CUOTA-PARTE DE SU RENTA O DE SUS INGRESOS, SIN QUE EL PAGO LE DÉ EL DERECHO A GOZAR DE UNA CONTRAPRESTACIÓN ESPECIAL. - POR ESA MISMA RAZÓN ES INDIVISIBLE Y GENERAL. - ES DECIR, QUE TODAS LAS PERSONAS, QUE SE ENCUENTREN DENTRO DE LOS PRESUPUESTOS PREVISTOS POR LA LEY, PARA QUE SE CAUSE EL IMPUESTO, DEBEN PAGARLO NO EN FORMA VOLUNTARIA SINO COMO UNA OBLIGACIÓN; TIENE PUES LA CARACTERÍSTICA DE SER COACTIVO, Y ES INDIVISIBLE POR QUE NO DICE RELACIÓN CON CADA ESPECIE DE SER COACTIVO, Y ES INDIVISIBLE POR QUE NO DICE RELACIÓN CON CADA ESPECIE; EL CONTRIBUYENTE NO GOZA SINO DE LOS SERVICIOS INDIVISIBLES GENERALES QUE LE PRESTA EL ESTADO A LA COMUNIDAD, AL CONTRARIO DE LOS OTROS TRIBUTOS QUE PAGAN LOS CONTRIBUYENTES AL ESTADO QUE TIENEN NATURALEZA DIVISIBLE PORQUE NATURALMENTE SE OCASIONAN POR LA PRESTACIÓN DE UN SERVICIO DETERMINADO, DEL ESTADO AL CONTRIBUYENTE. -

EL TEXTO DEL NUMERAL 40. DEL ARTÍCULO 20. DE LA LEY 78 DE 1.935, TIENE UN ERROR TÉCNICO AL HABLAR DEL IMPUESTO QUE VALORIZA A LA PROPIEDAD, POR CUANTO ESOS TRIBUTOS, TÉCNICAMENTE DEBEN LLAMARSE "CONTRIBUCIONES". LAS CONTRIBUCIONES EN ESTE CASO, SON LAS CANTIDADES

SUPPLACADAS POR LOS CONTRIBUYENTES PARA FINANCIAR EL COSTO DE UNA OBRA --
 ALDEAÑA A UN BIEN INMUEBLE Y QUE PRECISAMENTE LA OBRA REALIZADA PRODUCE --
 LA VALORIZACIÓN CONSIGUIENTE DEL BIEN, QUE SE BENEFICIA CON ELLA.--

COMO LAS CONTRIBUCIONES LO QUE TRAYAN ES DE COS --
 TEAR LA EJECUCIÓN DE LAS OBRAS, PRODUCEN VALORIZACIÓN, NO SON DEDUCIBLES, --
 PORQUE, EN EL FONDO, CONSTITUYEN UN MAYOR COSTO DE LA PROPIEDAD BENEFICIA --
 DA CON ELLAS, Y NO HACEN MÁS POBRES A LOS CONTRIBUYENTES QUE LAS PAGAN, SI --
 NO QUE INMEDIATAMENTE OBTIENEN LA CORRESPONDIENTE COMPENSACIÓN REPRESENTA --
 DA EN EL MAYOR VALOR DE LOS BIENES BENEFICIADOS.--

EN RESUMEN, TODOS LOS IMPUESTOS, DISTINTOS A LOS --
 SEÑALADOS EXPRESA Y TANTATIVAMENTE POR LA LEY SON DEDUCIBLES.--

EN LOS NEGOCIOS DE ORGANIZACIONES Y PARA LAS PER --
 SONAS QUE TIENEN EL NEGOCIO HABITUAL DE COMPRAR Y VENDER BIENES RAÍCES, EL
 IMPUESTO DE VALORIZACIÓN QUE SE CAUSA EN RELACIÓN CON DICHOS BIENES, ES DE
 DUCIBLE DE LA RENTA, PERO NO CONSTITUYE REALMENTE UNA DEDUCCIÓN SINO QUE --
 ES UN MAYOR COSTO DE LOS BIENES MATERIA DEL NEGOCIO PRODUCTOR DE LA RENTA.

• DEUDAS MALAS O SIN VALOR • ~~~~~

EL ESTADO PERMITE LA RECUPERACIÓN DEL PATRIMONIO --
 PERDIDO, SIEMPRE QUE ESTE PATRIMONIO HAYA INTERVENIDO EN LA PRODUCCIÓN DE --
 LA RENTA.--

LA LEY EXIGE, PARA QUE UNA DEUDA MALA SEA DEDUCI --
 BLE, LAS SIGUIENTES CONDICIONES QUE TIPIFICAN SU DEDUCIBILIDAD.--

1º.- "QUE LA RESPECTIVA OBLIGACIÓN SE HAYA CONTRA --
 DO CON JUSTA CAUSA Y A TÍTULO ONEROSO".-- LA JUSTA CAUSA IMPLICA QUE LA O --
 BLIGACIÓN NO TENGA ORÍGEN EN UN HECHO ILÍCITO SINO QUE SEA DE AQUELLOS AC --
 TOS PERMITIDOS POR LA LEY, LA MORAL Y LAS BUENAS COSTUMBRES.--

EL TÍTULO ONEROSO ES LA CONSECUENCIA DE UNA OBLIGA --
 CIÓN CONMUTATIVA, ESTO ES, COMPENDATORIA, O SEA AQUELLA EN QUE SE DA UNA --
 COSA POR OTRA.--

EN EL PRIMER APARTE DE ESTA CONDICIÓN HAY UNA PUC --
 NACIDAD DE CRITERIO EN LA LEY MISMA, PUES SUSPENDIDA LA DEUDA, PARA SU DE --

DEDUCIBILIDAD, A LA FORMALIDAD DE QUE HAYA SIDO CONTRAFIDA CON JUSTA CAUSA, CUANDO LA RENTA SE GRAVA SIN CONSIDERACIÓN A SU PROCEDENCIA.- LO ACCESORIO, EN ESTE CASO LA DEUDA, DEBE RECIBIR, EL MISMO TRATAMIENTO DE LO PRINCIPAL, LA RENTA, QUE NO SUFRE DISCRIMINACIÓN PARA SU GRAVABILIDAD.-

26.- "QUE SE HAYA TOMADO EN CUENTA AL COMPUTARSE LA RENTA DECLARADA EN AÑOS ANTERIORES".-

EN CUANTO A ESTA CONDICIÓN SE PRESENTA UNA TREMENDA CONFUSIÓN, PUES PARECE A SIMPLE VISTA QUE LA DISPOSICIÓN CONSAORA SOLAMENTE COMO DEDUCIBLES LAS DEUDAS DE RENTA, PERO LA REALIDAD ES QUE LAS DEUDAS DE CAPITAL TAMBIÉN SON DEDUCIBLES EN CIERTOS CASOS.- VEAMOS UN EJEMPLO:

CUANDO UN COMERCIANTE VENDE MERCANCÍAS A CRÉDITO POR VALOR DE \$5.000,00 CUYO COSTO HA SIDO DE \$3.000,00 OBTENDRÁ UNA UTILIDAD DE \$2.000,00.- SI EL COMPRADOR NO CANCELA LA OBLIGACIÓN CORRESPONDIENTE, Y POR TANTO ESTA SE CONVIERTE EN DEUDA MALA, EL VENDEDOR PODRÁ SOLICITAR COMO DEDUCCIÓN POR DEUDAS MALAS, PREVIO EL LLENO DE LOS REQUISITOS EXIGIDOS, EL TOTAL DE \$5.000,00 EN LOS CUALES ESTÁN INCLUIDOS LOS \$3.000,00 DE COSTO (CAPITAL) Y LOS \$2.000,00 DE LA UTILIDAD (RENTA).-

30.- "QUE SE HAYA DESCARGADO EN EL AÑO O PERÍODO GRAVABLE DE QUE SE TRATE".-

ESTA CONDICIÓN IMPLICA QUE EL CONTRIBUYENTE LLEVE LIBROS DE CONTABILIDAD Y HAGA EN EL-LOS EL DESCARGO CORRESPONDIENTE.- SIN EMBARGO, SI LA CANCELACIÓN SE HACE EN EL DOCUMENTO CORRESPONDIENTE (LETRA, ETC) ESTO SUPLE EL DESCARGO EN LOS LIBROS, PARA A AQUELLOS QUE NO LOS LLEVEN.-

40.- "QUE LA OBLIGACIÓN SEA REAL Y EXISTA EN EL MOMENTO DEL DESCARGO".-

EN CASO DE QUE EL CONTRIBUYENTE SOLICITE DEDUCCIÓN POR DEUDAS MALAS SIN CUMPLIR ESTA CONDICIÓN, ESTA HACIENDO FRAUDE Y LÓGICAMENTE SE HACE AGREEDOR A SANCIÓN POR INEXACTITUD.-

50.- "QUE SE HAYA JUSTIFICADO EL DESCARGO CORRESPONDIENTE".-

EL CONTRIBUYENTE DEBE DAR LAS RAZONES DE FIDUCIA FISCAL Y COMERCIAL QUE LO OBLIGARON A HACER LA CANCELACIÓN ES DECIR, QUE

EXPLIQUE PORQUE CONSIDERA EL LA DEUDA COMO MALA.-

LAS ANTERIORES SON, PODRIAMOS DECIR, LAS RAZONES FILOSÓFICAS QUE EXISTEN PARA JUSTIFICAR LA SOLICITUD DE DEDUCCIÓN POR DEUDAS MALAS.-

LOS REQUISITOS QUE DEBEN CUMPLIRSE PARA QUE LA DEDUCCIÓN POR DEUDAS MALAS SEA ADMISIBLE, SON:

A).- QUE EL CONTRIBUYENTE ACOMPAÑE A SU DECLARACIÓN DE RENTA UNA RELACIÓN QUE CONTENGA EL NOMBRE DE CADA DEUDOR, SU DIRECCIÓN, -- CÉDULA DE CIUDADANÍA, DOCUMENTO EN QUE CONSTE LA DEUDA, SI ESTÁ GARANTIZADA -- O NO, SI TIENE PLAZO O NO Y DESCRIBIR LA NATURALEZA DEL DOCUMENTO EN QUE CONSTE LA OBLIGACIÓN MISMA, EL MONTO DE LA DEUDA, TIEMPO QUE SE HIZO EXIGIBLE, -- ETC. --

B).- UNA COPIA AUTENTICADA POR EL REVISOR FISCAL O POR EL CONTADOR EN SUBSIDIO DE LOS ASIENTOS CONTABLES MEDIANTE LOS CUALES SE EFECTÚE EL DESCARGO DE LAS DEUDAS CONSIDERADAS COMO MALAS O SIN VALOR, EN EL AÑO O PERÍODO GRAVABLE DE QUE SE TRATA, Y

C).- UNA EXPLICACIÓN FUNDAMENTADA DE LAS RAZONES DE ORDEN LEGAL O COMERCIAL QUE SE TUVIERON EN CUENTA PARA CONSIDERARLAS COMO INCOBRABLE EN TODO O EN PARTE.-

LA SOLICITUD DE QUE SE ACOMPAÑEN LOS ASIENTOS CONTABLES TIENE POR OBJETO EL ESTABLECER QUE EL ESTADO QUEDE GARANTIZADO PARA EL CASO DE QUE SE RECUPERE EL VALOR DE LAS DEUDAS CANCELADAS, CUANDO EL CONTRIBUYENTE ESTUVIERE EN LA OBLIGACIÓN DE DECLARAR ESA RECUPERACIÓN COMO RENTA. -- CUANDO EL CONTRIBUYENTE NO LLEVA LIBROS DE CONTABILIDAD A BASE DE INGRESOS Y CUADROS PUEDE REEMPLAZAR EL REQUISITO DEL DESCARGO ACOMPAÑANDO A LA DECLARACIÓN DE RENTA, DEBIDAMENTE CANCELADO EL DOCUMENTO EN QUE CONSTE LA DEUDA.-

DEUDAS DUDOSAS O DE DIFÍCIL COBRO -

TAMBIÉN SON DEDUCIBLES, PORQUE TIENEN LA MISMA FINALIDAD PERSEGUIDA EN LA DEDUCCIÓN POR DEUDAS MALAS O INCOBRABLES, ES DECIR, LA RECUPERACIÓN DEL CAPITAL QUE REPRESENTAN, QUE YA HABÍA SIDO DECLARADO COMO RENTA, PUES EN CASO CONTRARIO SE IRÍA AGOTANDO LA FUENTE PRODUCTORA DE LA RENTA. --

PARA SU DEDUCIBILIDAD DEBEN DARSE LAS MISMAS CONDICIONES QUE SE REQUIEREN PARA QUE LAS DEUDAS MALAS O SIN VALOR SEAN ADMISIBLES.

ESTE SISTEMA DE DEDUCCIÓN, POR DEUDAS DUDOSAS, ES MÁS CONVENIENTE PARA EL CONTRIBUYENTE QUE EL DE LAS DEUDAS MALAS EN EL QUE DEBE CONDONARSE LA DEUDA CON LA CUAL LA OBLIGACIÓN SE EXTINGUE. EN CAMBIO EN EL PRIMER SISTEMA, LA DEUDA QUEDA VIVA Y LO QUE SE HACE ES CONSTITUIR UNA RESERVA PARA CUANDO EL CONTRIBUYENTE CONSIDERA QUE EFECTIVAMENTE LA DEUDA NO TIENE NINGÚN VALOR, PUEDA CANCELARLA CON CARGO A ESTA MISMA RESERVA.

EL PORCENTAJE MÁXIMO ACEPTADO POR LA LEY COMO DEDUCCIÓN PARA ESTOS CASOS, ES DEL 33,33% POR AÑO, DEL VALOR DE LAS DEUDAS DUDOSAS QUE SE TRATA DE PROTEGER Y HASTA COMPLETAR EL 100%.

DURANTE EL MÍNIMO DE TRES AÑOS QUE EL CONTRIBUYENTE NECESITA PARA CONSTITUIR LA TOTALIDAD DE LA RESERVA SOBRE DETERMINADA DEUDA, TIENE UNA MAYOR POSIBILIDAD DE RECUPERARLA YA QUE AÚN NO LA HA CONDONADO.

LA REFORMA TRIBUTARIA DE 1.963, AL SIMPLIFICAR LOS REQUISITOS QUE EL CONTRIBUYENTE TENÍA QUE LLEVAR PARA QUE FUERA ADMISIBLE LA DEDUCCIÓN, TANTO POR DEUDAS MALAS COMO POR DEUDAS DUDOSAS, INTRODUJO MODALIDADES MUY FAVORABLES NO CONTEMPLADAS EN LA LEGISLACIÓN ANTERIOR. ES ASÍ COMO, POR EJEMPLO, PARA QUE LAS DEUDAS DE DUDOSO O DIFÍCIL COBRO SEAN ADMISIBLES A LOS FIANCOS, SOLO SE REQUIERE UNA CERTIFICACIÓN DE LA SUPERINTENDENCIA BANCA-RIA HACIENDO REFERENCIA EXPRESA A LOS MOTIVOS DE ORDEN LEGAL O COMERCIAL EN QUE DICHA ENTIDAD SE BASSÓ PARA DAR ESA CALIFICACIÓN A LAS DEUDAS.

PARA QUE LA DEUDA, DE DUDOSO O DIFÍCIL COBRO PUEDA SOLICITARSE COMO DEDUCCIÓN, EN CONDICIÓN SINE QUAE NON, QUE SE LLEVEN LIBROS DE CONTABILIDAD DEBIDAMENTE REGISTRADOS PUES DE OTRO MODO NO PODRÍA CONSTITUIRSE LA RESERVA.

RESERVA PARA PROTECCIÓN DE CARTERA

TAMBIÉN LA NUEVA LEGISLACIÓN FACILITÓ LA CONSTITUCIÓN DE UNA RESERVA PARA PROTECCIÓN DE CARTERA, PARA AQUELLOS CONTRIBUYENTES QUE TIENEN EL NEGOCIO PERMANENTE Y REGULAR DE VENTAS A CRÉDITO, PUES LA NATURALEZA DE ESTE NEGOCIO IMPLICA UN ENORME RIESGO DE PERDER PARTE DE SUS ACREEDI-

CIAS POR RAZÓN DEL VOLUMEN DE SUS OPERACIONES Y LA UNIVERSALIDAD DEL SISTEMA QUE UTILIZA.- CON MIRAS A LOS ANTERIORES LA LEY PERMITE CREAR UNA RESERVA AL EQUIVALENTE AL 10% DE LA CARTERA POSÉIDA POR DICHOS NEGOCIANTES EN 31 DE DICIEMBRE Y SOLICITARLA COMO DEDUCCIÓN, PERO ESTE, 10% NO ES ADMISIBLE ANUALMENTE, SINO QUE ES EL LÍMITE MÁXIMO DE LA RESERVA.-

PARA TENER DERECHO A LA AUTORIZACIÓN DE LA RESERVA GLOBAL PARA PROTECCIÓN DE CARTERA DE EL CONTRIBUYENTE DEBE SOLICITAR AUTORIZACIÓN DENTRO DEL TÉRMINO QUE TIENE PARA PRESENTAR LA DECLARACIÓN DE RENTA.-

A ESTA SOLICITUD DE AUTORIZACIÓN PARA CONSTITUIR LA RESERVA DEBE ACOMPAÑAR POR LO MENOS LOS SIGUIENTES DOCUMENTOS:

a) UNA RELACIÓN QUE CONTENGA EL NOMBRE, DIRECCIÓN, CÉDULA DE CIUDADANÍA Y MONTO DE LA SUMA ADECUADA, INDIVIDUALMENTE.-

b) MOVIMIENTO DE LA CUENTA DE RESERVA CONTABILIZADA Y AUTORIZADA EN AÑOS ANTERIORES, INCLUYENDO UNA RELACIÓN DE LAS DEUDAS CANCELADAS CON CARGO A LA MISMA.- Y

c) ACOMPAÑAR LA TRANSCRIPCIÓN DE LOS ASIENTOS DE CONTABILIDAD, AUTORIZADO POR EL REVISOR FISCAL O CONTADOR MEDIANTE LOS CUALES FUE CONSTITUIDA LA RESERVA.- LA RESERVA SE FORMARÁ CON CARGO A PÉRDIDAS Y GARANCIAS Y DEBERÁ AJUSTARSE AL LÍMITE DEL 10% DEL MONTO DE LA CARTERA EN CADA AÑO, ABONANDO A PÉRDIDAS Y GARANCIAS EL EXCESO CON CARGO A LA RESERVA.- PARA EL INCREMENTO SE PROCEDERÁ EN LA MISMA FORMA QUE PARA LA CONSTITUCIÓN.-

= AGOTAMIENTO =

LAS MINAS, LOS POZOS DE PETRÓLEO Y DE GAS, LOS DEPOSITOS NATURALES, Y LOS BOSQUES, ETC, POR RAZÓN DEL USO ESTÁN SUJETOS AL LENTO CONSUMO DE SU VALOR POR LA EXTINCIÓN FÍSICA DE LOS ELEMENTOS NATURALES A MEDIDA QUE AVANZA LA EXPLOTACIÓN. CON EL OBJETO DE RECUPERAR EL CAPITAL INVERTIDO EN ESTA CLASE DE INDUSTRIAS ES LA LEY TRIBUTARIA -- CONCEDE UNA DEDUCCIÓN QUE SE DETERMINA TENDIENDO EN CUENTA EL NÚMERO DE UNIDADES QUE PUEDEN EXTRAERSE O POR EL SISTEMA DE PORCENTAJE FIJO.--

EL CÁLCULO EFECTUADO PARA APLICAR EL PRIMER SISTEMA ES REVISABLE, CUANDO LUEGO DE HABER ADELANTADO TRABAJOS DE DESARROLLO, SE DEMUESTRA QUE LAS UNIDADES RECUPERABLES SON MAYORES O MENORES QUE LAS -- INICIALMENTE CALCULADAS: CASO EN EL CUAL DE DEDUCCIÓN SE CONCEDERÁ SOBRE EL NUEVO CÁLCULO, TANTO PARA EL AÑO EN QUE SE HIZO COMO LOS SIGUIENTES.--

SI SE UTILIZA EL SISTEMA DE PORCENTAJE FIJO, SE ACEPTA HASTA EL 10% DEL VALOR TOTAL DE LA PRODUCCIÓN EN EL AÑO O PERÍODO -- GRAVABLE, PREVIA DEDUCCIÓN DE LOS APRENDAMIENTOS O REGALÍAS PAGADAS O -- CAUSADAS.--

EN NINGÚN CASO SE PERMITE POR CONCEPTO DE DEDUCCIÓN POR AGOTAMIENTO UN PORCENTAJE MAYOR AL 38% DE LA RENTA LÍQUIDA DEL -- CONTRIBUYENTE.--

ES OPCIONAL PARA EL CONTRIBUYENTE EMPLEAR UNO U -- OTRO SISTEMA; PERO UNA VEZ ELEGIDO, NO PODRÁ CAMBIARLO SINO CON AUTORIZACIÓN DEL JEFE DE LA DIVISIÓN DE IMPUESTOS NACIONALES, QUIEN ORDENARÁ LOS AJUSTES RESPECTIVOS EN LA CONTABILIDAD.--

LA DEDUCCIÓN POR AGOTAMIENTO CESA EN EL AÑO O PERÍODO FISCAL EN QUE SE AMORTICE EL COSTO DE LA PROPIEDAD DEPRECIABLE O -- AGOTABLE, SALVO QUE SE ESTABLEZCA OTROS AGOTAMIENTOS O AMORTIZACIONES -- ENTRAGUERIAS.--

= METODO PARA EL AGOTAMIENTO =

NOS LIMITAMOS A TRANSCRIBIR EL TEXTO LEGAL QUE --
POR SER SUFICIENTEMENTE CLARO, NO REQUIERE COMENTARIOS.--

10).-- EL COSTO ESTARÁ CONSTITUIDO POR LAS SIGUIENTES PARTIDAS:

a) - LOS GASTOS CAPITALIZADOS HECHOS EN LA ADQUISICIÓN DE LA RESPECTIVA CONCESIÓN, O EL PRECIO NETO DE ADQUISICIÓN DE LA PROPIEDAD, SEGÚN EL CASO.-- CUANDO LA PROPIEDAD HAYA SIDO ADQUIRIDA A TÍTULO GRATUITO, EL VALOR AMORTIZABLE POR AGOTAMIENTO ESTARÁ CONSTITUIDO POR EL QUE SE LE HAYA FIJADO EN EL TÍTULO DE ADJUDICACIÓN O DE TRASPASO.-- EN TODOS LOS CASOS DE ADQUISICIÓN DE LA PROPIEDAD QUE SE EXPLOTA, DEBERÁ RESTARSE DE SU PRECIO DE ADQUISICIÓN O DEL VALOR QUE SE HAYA FIJADO COMO SE DISPONE EN ESTA NORMA, EL PRECIO O VALOR, SEGÚN EL CASO, QUE CORRESPONDA A LA SUPERFICIE DEL TERRENO SUSCEPTIBLE DE UTILIZARSE ECONÓMICAMENTE PARA FINES DISTINTOS - DE LA EXPLOTACIÓN O PRODUCCIÓN DE GAS, MINERALES O MADERA:

b) - LOS GASTOS PRELIMINARES DE EXPLOTACIÓN INSTALACIÓN, LEGALES Y DE DESARROLLO Y, EN GENERAL, TODOS AQUELLOS QUE CONTABLEMENTE DEBAN SER CAPITALIZADOS, A EXCEPCIÓN DE LAS INVERSIONES HECHAS EN PROPIEDADES PARA LAS CUALES SE SOLICITEN DEDUCCIONES POR DEPRECIACIÓN:

c) - EL SALDO DE LOS GASTOS CAPITALIZADOS Y NO AMORTIZADOS POR EL CONTRIBUYENTE QUE INVOKA LA DEDUCCIÓN DE QUE TRATA EL ARTÍCULO SIGUIENTE.--

20).-- EL ARRENDAMIENTO O LA CONCESIÓN ADMINISTRATIVA PARA LA EXPLOTACIÓN DE MINAS, POZOS DE GAS Y DE DEPÓSITOS NATURALES O DE YACIMIENTOS, SE ESTIMARÁ, PARA LOS EFECTOS DEL AGOTAMIENTO, COMO UN CONTRATO ESPECIAL EN QUE TANTO EL ARRENDADOR U OTORGANTE DE LA CONCESIÓN, SEGÚN EL CASO, COMO EL ARRENDATARIO O CONCESIONARIO, CONSERVAN O RETIENEN UN INTERÉS ECONÓMICO EN LA PROPIEDAD AGOTABLE, INTERÉS QUE EN LA FUENTE DE SU RESPECTIVA RENTA.-- EN CONSECUENCIA, LA DEDUCCIÓN POR AGOTAMIENTO SE CONCEDERÁ TAMBIÉN AL ARRENDADOR O PROPIETARIO COMO AL ARRENDATARIO O CONCESIONARIO, SOBRE LA BASE DE SUS RESPECTIVOS COSTOS, DETERMINADOS CONFORME A LAS REGLAS ESTABLECIDAS EN LOS APARTES a), b), Y c) INMEDIATAMENTE ANTERIORES.--

ESTA NORMA ES APLICABLE TAMBIÉN A LAS EXPLOTACIONES QUE SE REALICEN MEDIANTE CONTRATOS EN QUE SE ESTIPULEN PAGOS DE ARRENTOS

DAMIENTOS O REGALFAS.--

3b).-- EN EL CASO DE PROPIEDAD POSEÍDA UN USUFRUCTUO, LA DEDUCCIÓN POR AGOTAMIENTO SE COMPUTARÁ COMO SI EL USUFRUCTUARIO TUVIERA EL PLENO DOMINIO SOBRE LA PROPIEDAD, Y SERÁ ÉSTE QUIEN TENGA DERECHO A LA DEDUCCIÓN CORRESPONDIENTE.--

4a).-- LA DEDUCCIÓN POR AGOTAMIENTO SE COMPUTARÁ -- BIEN A BASE DE ESTIMACIÓN TÉCNICA DE COSTO DE UNIDADES DE OPERACIÓN, O BIEN A BASE DE PORCENTAJE FIJOS ASÍ :

a) -- CUANDO LA DEDUCCIÓN POR AGOTAMIENTO HAYA DE COMPUTARSE A BASE DE ESTIMACIÓN TÉCNICA DE COSTO DE UNIDADES DE OPERACIÓN, EN EL AÑO O PERÍODO GRAVABLE EN QUE RESULTE CIERTO, COMO RESULTADO DE OPERACIONES Y TRABAJOS DE DESARROLLO, QUE LAS UNIDADES RECUPERABLES SON MAYORES O MENORES QUE LAS PRIMITIVAMENTE ESTIMADAS ESTE CÁLCULO DEBERÁ SER REVISADO, EN CUYO CASO LA DEDUCCIÓN POR AGOTAMIENTO TENDRÁ POR BASE PARA EL AÑO O PERÍODO GRAVABLE DE QUE SE TRATE Y PARA LOS SIGUIENTES, EL NUEVO CÁLCULO REVISADO.--

LAS OFICINAS LIQUIDADORAS QUEDAN FACULTADAS PARA MEDIR LOS DATOS QUE ESTIMEN NECESARIOS A FIN DE ESTABLECER LOS CÁLCULOS DE QUE TRATA ESTA NORMA.--

b) -- LA DEDUCCIÓN POR AGOTAMIENTO A BASE DE PORCENTAJE FIJO NO DEBERÁ EXCEDER EL 10% DEL VALOR TOTAL DE LA PRODUCCIÓN EN EL AÑO O PERÍODO GRAVABLE, DEBIENDO RESTARSE PREVIAMENTE DE DICHO VALOR CUALQUIER ARRENDAMIENTO O REGALFA PAGADO O CAUSADO POR CONCEPTO DE LA PROPIEDAD EXPLOTADA.--

EL PORCENTAJE PERMITIDO COMO DEDUCCIÓN POR AGOTAMIENTO DENTRO DEL SISTEMA PREVISTO EN ESTE LITERAL, NO PODRÁ EXCEDER EN NINGÚN CASO DEL 35% DE LA RENTA LÍQUIDA TOTAL DEL CONTRIBUYENTE QUE ESTABLEZCA LA OFICINA LIQUIDADORA, COMPUTADA ANTES DE HACER ESTA DEDUCCIÓN.--

SE ENTIENDE POR VALOR TOTAL DE LA PRODUCCIÓN EL PRECIO COMERCIAL DE LOS PRODUCTOS VENDIDOS O ENAJENADOS.--

c) -- EL SISTEMA DE AGOTAMIENTO PARA CALCULAR LA DEDUCCIÓN QUEDA A OPCIÓN DEL CONTRIBUYENTE, PERO UNA VEZ ELEGIDO EL SISTEMA

SÓLO PODRÁ CAMBIARLO, POR UNA SOLA VEZ, CON AUTORIZACIÓN DEL JEFE DE LA DIVISIÓN DE IMPUESTOS NACIONALES, PREVIO LOS AJUSTES QUE ORDENE ESTE FUNCIONARIO.-

50).- LA DEDUCCIÓN NORMAL POR AGOTAMIENTO, CUALQUIERA QUE SEA EL SISTEMA QUE SE UTILICE, CEDARÁ AL AMORTIZARSE EL COSTO DE LA PROPIEDAD AGOTABLE SIN PERJUICIO DE LA EXENCIÓN CONSAGRADA EN EL ARTÍCULO 169 DE ESTE DECRETO Y DE LOS AGOTAMIENTOS O AMORTIZACIONES EXTRAORDINARIOS ESTABLECIDOS O QUE SE ESTABLEZCAN.- (ART. 140 DCTO 437/61)

PÉRDIDAS SUFRIDAS EN LOS ELEMENTOS INVERTIDOS EN LA PRODUCCIÓN DE LA RENTA.

LA DEDUCCIÓN POR PÉRDIDAS SUFRIDAS EN LOS ELEMENTOS INVERTIDOS EN LA PRODUCCIÓN DE LA RENTA, TIENE EL MISMO FUNDAMENTO ECONÓMICO Y FISCAL QUE LA DEDUCCIÓN POR DEPRECIACIÓN, AGOTAMIENTO, DEUDAS DUDOSAS, DEUDAS MALAS, AMORTIZACIÓN DE INVERSIONES, ETC., PORQUE TIENDE A RESCUSAR, DEUDAS MALAS, AMORTIZACIÓN DE INVERSIONES, ETC., PORQUE TIENDE A RESCUSAR O PROTEGER LA INTEGRIDAD PATRIMONIAL DEL CONTRIBUYENTE, PARA QUE NO SE AGOTE LA FUENTE ECONÓMICA DEL IMPUESTO.-

LAS PÉRDIDAS SE DIVIDEN EN:

- a) PÉRDIDAS DE OPERACIÓN, Y
- b) PÉRDIDAS DE CAPITAL.

LAS PÉRDIDAS DE CAPITAL ADMITEN UNA SUBDIVISIÓN: LAS PROPIAMENTE DE CAPITAL, QUE SON AQUELLAS OCASIONADAS POR PÉRDIDAS EN ELEMENTOS QUE NO TIENEN RELACIÓN DE CAUSALIDAD CON LA RENTA GRAVABLE, Y OTRA, CAUSADA POR LA PÉRDIDA DE ELEMENTOS PRODUCTORES DE ESA RENTA GRAVABLE.-

ANALIZANDO LAS PÉRDIDAS DE OPERACIÓN, DIREMOS QUE SON AQUELLAS QUE PROVIENEN DEL RESULTADO ECONÓMICO DE UNA ACTIVIDAD COMERCIAL; ES DECIR, CUANDO LOS COSTOS MÁS LOS GASTOS DAN UNA SUMA SUPERIOR AL VALOR DE LA RENTA BRUTA DE ESA ACTIVIDAD. ESTAS PÉRDIDAS DE OPERACIÓN SON DEDUCIBLES, SEGÚN MANDATO EXPRESO DEL ARTÍCULO 77 DEL DECRETO 816/36 EN SU INCISO FINAL SIEMPRE QUE EL CONTRIBUYENTE PRESENTE LOS FACTORES DETERMINANTES DE ELLAS.-

PARA LOS SOCIOS, DE SOCIEDADES DE PERSONAS, LES BASTA CON INFORMAR SOBRE LAS PÉRDIDAS SUFRIDAS EN LA SOCIEDAD, YA QUE ESTA-

EN SU DECLARACIÓN DE RENTA INDICARÁ LOS FACTORES QUE LA DETERMINARON.-

LAS PÉRDIDAS EN ELEMENTOS PRODUCTORES DE LA RENTA, YA SEA POR ROTURA, DESTRUCCIÓN, APROPIACIÓN INDEBIDA POR TERCEROS, INCENDIO ETC. SERÁN DEDUCIBLES, SIEMPRE QUE:

1o).- LA PÉRDIDA HAYA OCURRIDO EN EL CORRESPONDIENTE AÑO GRAVABLE.-

2o).- QUE ESE ELEMENTO PERDIDO HAYA INTERVENIDO EN LA PRODUCCIÓN DE LA RENTA Y

3o).- QUE NO HAYA SIDO COMPENSADA LA PÉRDIDA POR SEGURO EN CUALQUIER OTRA FORMA.-

LAS PÉRDIDAS PROPIAMENTE DE CAPITAL, NO SON DEDUCIBLES POR CUANTO NO TIENE RELACIÓN DE CAUSALIDAD CON EL NEGOCIO PRODUCTOR DE LA RENTA.-

PARA QUE LAS PÉRDIDAS SEAN DEDUCIBLES DEBEN LLENARSE LOS SIGUIENTES REQUISITOS:

EL CONTRIBUYENTE PRESENTARÁ UN CUADRO QUE CONTENGA LA SIGUIENTE EXPLICACIÓN:

NATURALEZA DEL ACTIVO PERDIDO, FECHA EN QUE FUE ADQUIRIDO, FECHA DE SU DESTRUCCIÓN O DE DESAPARECIMIENTO RELACIÓN DE VINCULACIÓN CON EL NEGOCIO PRODUCTOR DE LA RENTA, SI ESTABA ASEGURADO O NO Y MONTANTO DE LA INDEMNIZACIÓN SI LA HUBO, MONTO DE LAS DEPRECIACIONES O AMORTIZACIONES CONOCIDAS EN AÑOS ANTERIORES, VALOR DEL SALVAMENTO EN CASO DE QUE LA DESTRUCCIÓN HAYA SIDO PARCIAL.-

CUANDO LA RENTA SE DETERMINA POR EL SISTEMA DE JUEGO DE INVENTARIOS LAS PÉRDIDAS EN MERCANCÍAS NO SON DEDUCIBLES COMO PÉRDIDAS PORQUE AUTOMÁTICAMENTE QUEDAN DEDUCIDAS AL EFECTUAR DICHO JUEGO.-

LAS PÉRDIDAS EN EL NEGOCIO DE AGRICULTURA PUEDEN AMORTIZARSE EN EL LAPSO DE CINCO AÑOS, CUANDO LAS OTRAS RENTAS QUE EL CONTRIBUYENTE HAYA PERCIBIDO NO ALCANCEN A ABSORBERLAS.-

CONTRIBUCIONES Y DONACIONES

SON DEDUCIBLES LAS CONTRIBUCIONES CARITATIVAS O

DONACIONES HECHAS DURANTE EL AÑO O PERÍODO GRAVABLE A FUNDACIONES, CORPORACIONES O ASOCIACIONES QUE TENGAN FINES EXCLUSIVOS DE ASISTENCIA PÚBLICA O PREVISIÓN SOCIAL, PROTECCIÓN DE LA VEJEZ O DE LA INFANCIA, RELIGIOSOS, DE BENEFICENCIA, CIENTÍFICOS O DE EDUCACIÓN, SIEMPRE QUE SE CUMPLAN ESTAS CONDICIONES:

a) - QUE LA CONTRIBUCIÓN O DONACIÓN NO EXCEDA EN CADA AÑO O PERÍODO GRAVABLE DEL 20% DE LA RENTA LÍQUIDA DEL CONTRIBUYENTE, COMPUTADA ANTES DE HACER LA DEDUCCIÓN.- SI EX CEDIERE DEL LÍMITE ANTERIOR, LA DEDUCCIÓN SE CONCEDERÁ SOLAMENTE HASTA DICHO PORCENTAJE, PERO EL EXCESO SE DIFERIRÁ Y PODRÁ DEDUCIRSE EN LOS AÑOS SIGUIENTES, INDEPENDIENTE O CON JUNTAMENTE CON NUEVAS CONTRIBUCIONES O DONACIONES, SIN QUE EN NINGÚN AÑO PUEDA SOBREPASARSE EL PORCENTAJE ESTABLECIDO EN ESTE LITERAL.

b) - QUE LA ENTIDAD DONATARIA EJERCITE SUS ACTIVIDADES DENTRO DEL PAÍS, Y QUE LA CONTRIBUCIÓN O DONACIÓN SE APLIQUE O HAYA DE APLICARSE EN COLOMBIA Y EXCLUSIVAMENTE PARA LOS FINES INDICADOS, Y

c) - QUE LAS ENTIDADES DONATARIAS NO PERDIGNAN FINES DE LUCRO.-

PARA COMPROBAR LAS CONDICIONES ESTABLECIDAS EN LOS LITERALES b) Y c) DE ESTE ARTÍCULO, EL CONTRIBUYENTE DEBERÁ PRESENTAR, CUANDO LAS CONTRIBUCIONES O DONACIONES HECHAS A CADA ENTIDAD EN EL AÑO GRAVABLE EXCEDAN DE \$1.000,00, UNA CERTIFICACIÓN EXPEDIDA POR ENTIDAD DONATARIA EN QUE CONSTE EL NÚMERO Y FECHA DE LA RESOLUCIÓN POR MEDIO DE LA CUAL SE RECONOCIÓ LA PERSONERÍA JURÍDICA, LAS ACTIVIDADES QUE EJERCITA DENTRO DEL PAÍS QUE DICHA ENTIDAD NO PERDIGNA ANIMO DE LUCRO, EL MONTO DE LA CONTRIBUCIÓN O DONACIÓN, INDICANDO SI ÉSTA SE EFECTUÓ EN DINERO O EN ESPECIES DONADAS, Y QUE LA DONACIÓN VA A APLICARSE EN COLOMBIA EXCLUSIVAMENTE PARA LOS FINES INDICADOS EN ESTE ARTÍCULO.-

TAMBIÉN SON DEDUCIBLES EN SU TOTALIDAD EN EL AÑO GRAVABLE LAS DONACIONES O CONTRIBUCIONES QUE SE HAGAN A LA NACIÓN, A LOS DEPARTAMENTOS, A LAS INTENDENCIAS, A LAS COMIDARÍAS, AL DISTRITO ESPECIAL DE BOGOTÁ, A LOS MUNICIPIOS Y A LOS ESTABLECIMIENTOS PÚBLICOS DECENTRALIZADOS.- CUANDO LAS DONACIONES HECHAS A CADA ENTIDAD EXCEDAN DE \$1.000,00, EN EL AÑO, DEBERÁN SER COMPROBADAS.-

- BONIFICACIONES -

SON DEDUCIBLES LAS BONIFICACIONES, GRATIFICACIONES Y REGALOS VOLUNTARIOS HECHOS POR EL CONTRIBUYENTE A SUS TRABAJADORES A TÍTULO DE MERA LIBERALIDAD, EN CUANTO NO EXCEDAN DEL 20% DE LA RENTA LÍQUIDA DEL CONTRIBUYENTE, COMPUTADA ANTES DE HACER LA DEDUCCIÓN.- SI LAS BONIFICACIONES, GRATIFICACIONES O REGALOS VOLUNTARIOS SON HECHOS A SOCIOS DENTRO DEL CUARTO GRADO CIVIL DE CONSANGUINIDAD O SEGUNDO DE AFINIDAD, LA DEDUCCIÓN SE LIMITARÁ AL VALOR DE UN SUELDO MENSUAL PARA CADA UNO DE LOS BENEFICIARIOS. EN ESTE CASO, LA SOCIEDAD DEBE INFORMAR EN SU DECLARACIÓN DE RENTA SI EL TRABAJADOR BENEFICIARIO ES PARIENTE O NO DE CUALQUIERA DE LOS SOCIOS Y EN CASO AFIRMATIVO DE EXPRESARÁ EL GRADO DE PARENTESCO.-

TAMBIÉN SE CONSIDERAN COMO BONIFICACIÓN, LOS PAGOS EFECTUADOS VOLUNTARIAMENTE POR EL CONTRIBUYENTE A LOS INSTITUTOS DOCENTES, POR CONCEPTO DE MATRÍCULAS, PENSIONES Y ELEMENTOS DE ESTUDIO O A OTRAS ENTIDADES EN BENEFICIO DEL TRABAJADOR O DE LAS PERSONAS, A SU CARGO, POR OTROS CONCEPTOS.-

FUERA DE LAS DEDUCCIONES COMENTADAS CONSAGRA LA LEY 21 DE 1.960 ADEMÁS LAS SIGUIENTES: LAS CUOTAS PATRONALES QUE LAS EMPRESAS PAGAN DURANTE EL AÑO GRAVABLE A LAS COMPAÑÍAS DE SEGUROS QUE ESTÁN AUTORIZADAS POR LA SUPERINTENDENCIA BANCARIA PARA QUE ATIENDEN AL PAGO DE LAS PENSIONES DE JUBILACIÓN O INVALIDEZ DE LOS TRABAJADORES AL SERVICIO DEL CONTRIBUYENTE.-

SON TAMBIÉN DEDUCIBLES LAS INVERSIONES EN CONSTRUCCIÓN DE VIVIENDAS QUE SE AJUSTEN A LAS NORMAS HIGIENICAS DEBIDAMENTE COMPROBADAS, DESTINADAS A LA HABITACIÓN DE LOS TRABAJADORES EN TERRENOS RURALES QUE EXPLOTA EL INVERSIONISTA.

PARA QUE TAL DEDUCCIÓN PROCEDA EL CONTRIBUYENTE ORDENARÁ ANEXAR A SU DECLARACIÓN DE RENTA LOS SIGUIENTES DOCUMENTOS:-

A) - UNA RELACIÓN PERMEMORIZADA DE LOS GASTOS CON INDICACIÓN DEL NOMBRE Y DIRECCIÓN DEL BENEFICIARIO DE ELLOS, SI LA CANTIDAD PAGADA EXCEDE DE MIL PESOS EN EL AÑO.-

B) - UNA CERTIFICACIÓN EXPEDIDA POR EL REVISOR -

FISCAL O POR UN CONTADOR PÚBLICO EN COLOMBIA, O POR LA ENTIDAD EXTRANJERA COMPETENTE DE ACUERDO CON LA LEY DEL RESPECTIVO PAÍS, CUMPLIENDO LOS REQUISITOS DEL ARTÍCULO 658 DEL CÓDIGO JUDICIAL.-

c) EL COMPROBANTE DE HABERSE EFECTUADO LA CONSIGNACIÓN EN LA CORRESPONDIENTE OFICINA DE HACIENDA DE LOS IMPUESTOS RETENIDOS, SI LOS PAGOS CONSTITUYEN RENTA.-

= GASTOS EN EL EXTERIOR =
=====

ARTÍCULO 154.- LOS GASTOS EFECTUADOS EN EL EXTERIOR NECESARIOS PARA LA PRODUCCIÓN DE RENTAS GRAVABLES EN COLOMBIA, SON DEDUCIBLES DE LA RENTA BRUTA, A CONDICIÓN DE QUE A LA RESPECTIVA DECLARACIÓN DE RENTA Y PATRIMONIO SE ACOMPANEN LOS SIGUIENTES DOCUMENTOS.-

a) - UNA RELACIÓN PORMENORIZADA DE LOS GASTOS, CON INDICACIÓN DEL NOMBRE Y DIRECCIÓN DEL BENEFICIARIO DE ELLOS, SI LA CANTIDAD PAGADA EXCEDE DE MIL PESOS EN EL AÑO.-

b) - UNA CERTIFICACIÓN EXPEDIDA POR EL REVISOR FISCAL O POR UN CONTADOR PÚBLICO EN COLOMBIA, O POR LA ENTIDAD EXTRANJERA COMPETENTE DE ACUERDO CON LA LEY DEL RESPECTIVO PAÍS, CUMPLIENDO LOS REQUISITOS DEL ARTÍCULO 658 DEL CÓDIGO JUDICIAL.-

c) - EL COMPROBANTE DE HABERSE EFECTUADO LA CONSIGNACIÓN EN LA CORRESPONDIENTE OFICINA DE HACIENDA DE LOS IMPUESTOS RETENIDOS, SI LOS PAGOS CONSTITUYEN RENTA GRAVABLE EN COLOMBIA.-

LOS PAGOS HECHOS A COMISIONISTAS RESIDENTES EN EL EXTERIOR, Y ORIGINADOS POR LA COMPRA O VENTA DE MERCANCÍA, MATERIAS PRIMAS O OTRA CLASE DE BIENES, SERÁN DEDUCIBLES SIN QUE SEA NECESARIA LA RETENCIÓN.-

ARTÍCULO 155.- CON EXCEPCIÓN DE LOS PAGOS RESPECTO DE LOS CUALES SEA OBLIGATORIA LA RETENCIÓN EN LA FUENTE, LA DEDUCCIÓN POR GASTOS EN EL EXTERIOR NO PODRÁ EXCEDER DEL 10% DE LA RENTA LÍQUIDA FISCAL DEL CONTRIBUYENTE, COMPUTADA ANTES DE LA DEDUCCIÓN DE TALES GASTOS.-

LOS PAGOS DE INTERESES QUE SE ORIGINEN EN CRÉDITOS TRANSACCIONALES DERIVADOS DE LA IMPORTACIÓN O EXPORTACIÓN DE MERCANCÍAS O EN OTROS O EN DESCUENTOS BANCARIOS, SON DEDUCIBLES SIN QUE SEA NECESARIA LA RETENCIÓN.-

ARTÍCULO 156 -- NO OBSTANTE LO DISPUESTO EN EL ARTÍCULO ANTERIOR, LAS FILIALES, SUCURSALES O AGENCIAS EN COLOMBIA DE SOCIEDADES EXTRANJERAS, NO TENDRÁN DERECHO A DEDUCCIÓN DE SU RENTA BRUTA SUMA ALGUNA -- POR CONCEPTOS DE GASTOS, COMISIONES Y HONORARIOS DE ADMINISTRACIÓN O DIRECCIÓN PAGADOS O RECONOCIDOS A SUS CASAS O OFICINAS DEL EXTERIOR.--

C A P Í T U L O 50.

EXENCIONES PERSONALES Y POR PERSONAS A CARGO

LAS EXENCIONES PERSONALES FORMAN PARTE DE LAS RENTAS QUE DEBEN SOPORTAR EL TRIBUTO, PERO QUE LA LEY PERMITE EXPRESAMENTE QUE SE LESOBRVEN, EN BENEFICIO DEL CONTRIBUYENTE, PARA QUE PUEDA ATENDER A SUS NECESIDADES PERSONALES Y A LAS DE LAS PERSONAS QUE SEGÚN LA LEY CIVIL ESTÉ OBLIGADA A SOSTENER.--

PARA CALCULAR EL MONTO DE LAS EXENCIONES QUE DEBE CONCEDERSE A CADA CONTRIBUYENTE, EL LEGISLADOR HA TENIDO EN CUENTA EL STANDARD DE VIDA DE LAS CLASES PROLETARIAS EN RAZÓN DE QUE SI CONSIDERÁSE EL GÉNERO DE VIDA Y GASTOS DE LAS PUDIENTES, LA EXENCIÓN SERÍA MUY ALTA Y SE VIOLARÍA EL PRINCIPIO DE GENERALIDAD DEL IMPUESTO, QUE PERDIESE GRAVAR A TODAS LAS PERSONAS CON CAPACIDAD ECONÓMICA PARA TRIBUTAR.-- POR TANTO, HA SEÑALADO COMO EXENCIÓN, EL MÍNIMO VITAL, ES DECIR, LO SUFICIENTE PARA QUE EL CONTRIBUYENTE PUEDA SATISFACER SUS NECESIDADES PRIMARIAS HONESTAMENTE.--

POR OTRA PARTE, LA TENDENCIA DE LOS PAÍSES ES LA DE QUE TODOS LOS RESIDENTES DE UN ESTADO CONTRIBUYAN A SATISFACER LA PRESTACIÓN DE LOS SERVICIOS PÚBLICOS Y LA ELEVACIÓN DE LA EXENCIÓN TRAERÍA COMO CONSECUENCIA QUE LA INVENCIÓN MAYORÍA QUEDARÍA EXCLUIDA; Y AL NO TENER VINCULACIÓN DE INTERÉS ECONÓMICA CON EL ESTADO, DESDE INTERÉS EN LA DIRECCIÓN DE LOS SERVICIOS POLÍTICOS Y SOCIALES QUE EJECUTA EL PROPIO ESTADO. CUANDO DE ESTÁ VINCULACIÓN A TRAVÉS DEL IMPUESTO CON EL ESTADO, SURGE EL INTERÉS DE LA FISCALIZACIÓN SOBRE LOS SERVICIOS QUE EL PRESTA Y PARA LOS CUALES SE ESTÁ CONTRIBUYENDO. HASTA CIERTO PUNTO, TIENEN PUES, LOS IMPUESTOS REPERCUSIONES POLÍTICAS.--

TODA PERSONA SOLTERA, VIUDA O SEPARADA LEGALMENTE --

OR SU CÉNTIMO, TIENE CÉNTIMO A UNA EXENCIÓN INICIAL DE 92.500,00.--

A LOS CONYUGES QUE VIVAN UNIDOS, LA LEY LES CONCEDE UNA EXENCIÓN INICIAL DE \$5.000,00, SIEMPRE QUE NO DECLAREN POR SEPARADO. SI DECLARAN SEPARADAMENTE, LE CORRESPONDE A CADA UNO UNA EXENCIÓN INICIAL DE \$2.500,00, SALVO QUE SE HAGAN UNA SOLICITUD CONJUNTA EN SUS CORRESPONDIENTES DECLARACIONES DE RENTA, PARA EN EL TOTAL DE LA EXENCIÓN SE CONCEDA EN CARGO DE UNO SOLO; IGUAL COSA PUEDEN HACER CON LAS EXENCIONES POR PERSONAS A CARGO, CUANDO LES CORRESPONDEN SOLIDARIAMENTE.--

LA LEY HA ESTABLECIDO UNA EXENCIÓN DE \$1.000,00, A FAVOR DE LAS PERSONAS NATURALES Y SUCESIONES ILÍCITAS, POR CADA PERSONA A QUIÉN EL CONTRIBUYENTE ESTÉ OBLIGADO A SOSTENER Y EDUCAR SEGÚN LA LEY CIVIL.

LAS PERSONAS QUE EL CONTRIBUYENTE ESTÁ EN OBLIGACIÓN DE SOSTENER Y EDUCAR, SON: EL CONYUGE, LOS HIJOS LEGÍTIMOS O NATURALES, LOS HIJOS ADOPTIVOS, LOS PADRES ADOPTANTES, LOS DONANTES QUE NO HAYAN REVOCADO SU DONACIÓN, AUN CUANDO NO TENGAN PARENTESCO LLAMADO CON LA PERSONA QUE LOS SOSTIENE, Y FINALMENTE LOS HERMANOS LEGÍTIMOS.--

CON LOS HIJOS NATURALES, SE PRESENTAN ESTOS DOS CASOS:

a) - LA MADRE NO NECESITA HACER UN RECONOCIMIENTO ES PRESO, YA QUE LA MISMA NATURALIEZA ESTÁ PROCLAMANDO LA EVIDENCIA DE QUE ES SU HIJO. -

b) - EL PADRE TIENE QUE RECONOCERLE EXPRESAMENTE. LA DIVISIÓN DE IMPUESTOS NACIONALES EXIGE QUE SE PRESENTE EL DOCUMENTO PÚBLICO-MEDIANTE EL CUAL SE HIZO EL RECONOCIMIENTO; PUEDE ESTE SER LA PARTIDA DE REGISTRO CIVIL CUANDO HA SIDO FIRNADA ANTE EL NOTARIO POR EL PROPIO PADRE, LA ESCRITURA PÚBLICA DE RECONOCIMIENTO O EL DOCUMENTO CONSTANCIA DE UN JUICIO DE FILIACIÓN NATURAL O DE RECONOCIMIENTO VOLUNTARIO.--

PARA QUE LAS EXENCIONES POR PERSONAS A CARGO SEAN ADMISIBLES, EL CONTRIBUYENTE TIENE QUE PRESENTAR UNA RELACIÓN QUE CONTENGA NOMBRES Y APELLIDOS DE PERSONAS A SU CARGO, EDAD, PARENTESCO, SI TIENEN O NO RECULIO PROPIO, ACTIVIDAD A QUE SE DEDICAN Y QUE INCAPACIDAD FÍSICA O MENTAL LOS INCAPACITA PARA SU PROPIO SOSTENIMIENTO CUANDO SON MAYORES DE EDAD Y NO TIENEN RECULIO PROPIO.--

ESTA RELACIÓN DEBE SER FIRNADA POR DOS TESTIGOS NÁ- BILES CON LA ASOTACIÓN DE SUS CÉDULAS DE CIUDADANÍA Y DIRECCIONES.-- TAL RELA

CIÓN SE DENOMINA "ATESTACIÓN".--

LOS MENORES DE EDAD, CUANDO TIENEN FUECULIO PROPIO,--
SEA ADVENTICIO O PROFESIONAL, NO PUEDEN SOLICITARSE COMO EXENCION, SALVO EN-
EL CASO DE QUE POR MINISTERIO DE LA LEY, AL PADRE O A LA MADRE LE CORRESPON-
DA EL USUFRUCTO LEGAL DE LOS BIENES DE SUS MENORES NIJOS, CASO EN EL CUAL --
EL USUFRUCTO SE CONSERVA EN CABEZA DE LOS PADRES Y ESTOS PODRAN SOLICITAR LA
EXENCION CORRESPONDIENTE.--

LA LEGISLACION TRIBUTARIA, PARA DETERMINAR A QUIENES
ESTA OBLIGADO EL CONTRIBUYENTE A SOSTENER Y EDUCAR, SE BASA EN EL ARTICULO --
421 DEL CODIGO CIVIL.--

LA PARENTESCO ES LA CONDICION ESENCIAL QUE DETERMINA
LA OBLIGACION DE SOSTENER Y EDUCAR; LOS OTROS REQUISITOS SON CONDICIONES FOR-
MALES, PARA ANALIZAR SI TODAVIA S EXISTE LA OBLIGACION.--

LAS MUJERES SOLTERAS CUALQUIERA QUE SEA SU EDAD NO --
SON CONSIDERADAS COMO INCAPACITADAS PARA TRABAJAR Y POR LO TANTO SE CONCEDEN
LAS EXENCIONES A QUIENES LAS SOSTENGAN SIEMPRE QUE ALLENEN LOS DEMAS REQUISI-
TOS.--

EXENCIONES PERSONALES ESPECIALES

EN EL NUEVO ECOTATUTO DE LOS DA EL TRAMITE DE EXENCION
RES PERSONALES ESPECIALES A ALCUNOS GASTOS PERSONALES QUE ANTERIORMENTE SE --
CONSIDERABAN COMO DEDUCCIONES, CARACTER QUE NO TIENEN TECNICAMENTE POR NO RE-
LACIONARSE DIRECTAMENTE CON LAS ACTIVIDADES PRODUCTORAS DE RENTAS.-- DE OTRA-
PARTE, DICHAS EXENCIONES QUERAN AMPLIADAS O AGUMENTADAS, PERO AL MISMO TIEMPO
SE REDUCEN PARA LOS CONTRIBUYENTES DE ALTOS INGRESOS, EN LA FORMA QUE EN-
SEGUIDA SE INDICA:

EL ART. 49 CONSERVA LA EXENCION DE LA TOTALIDAD DE--
LOS PAGOS A MEDICOS Y ODONTOLOGOS; ELEVA DE 1200,00 A 2500,0 LA DE PAGOS A --
HOSPITALES Y CLINICAS; EXTIENDE LA DE 2500,00 DE PAGOS A COLEGIOS DE ENSEÑAN-
ZA UNIVERSITARIA; CONSERVA COMO NUEVA, LOS PAGOS DE ARRENDAMIENTOS HASTA LA
CANTIDAD DE 23.600,00 EN EL AÑO, Y CONSERVA EL 20% DE LOS PAGOS A PROFESIONA-
LES DISTINTOS DE MEDICOS Y ODONTOLOGOS, POR SERVICIO DE CARACTER PERSONAL.--
LA RESTRICCION EXISTENTE EN QUE LAS EXENCIONES ESPECIA

LES EXEMPTADOS SÓLO SE CONCEDEN EN SU TOTALIDAD A LOS CONTRIBUYENTES CUYA RENTA LÍQUIDA EN EL AÑO NO EXCEDA DE \$36.000,00.- SI LA RENTA ES SUPERIOR Y SE TRATA DE CONTRIBUYENTES QUE SOSTENGAN O EDUQUEN A CINCO O MÁS HIJOS, TENDRÁN DERECHO O AL 50%.- LOS DEMÁS CONTRIBUYENTES SÓLO TIENE DERECHO A LA DEDUCCIÓN DEL 20% DE LOS PAGOS A PROFESIONALES, INCLUSIVE LOS MÉDICOS Y DENTISTAS (DECRETO REGLAMENTARIO, ART. 170).--

C A P Í T U L O 9o.

= SOCIEDADES =

LA LEY 21/60 SUJETA A LAS SOCIEDADES DE PERSONAS AL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, EQUIPARÁNDOLAS ASÍ A LAS SOCIEDADES DE CAPITAL. -- LAS LEYES ANTERIORES ÚNICAMENTE LAS GRAVABAN CON IMPUESTOS ESPECIALES, Y EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA LO SUPRACABAN LOS SOCIOS SOBRE LAS RESPECTIVAS PARTICIPACIONES SOCIALES. COMO SE VE LA NUEVA LEY ABOLÓ ESTE TRATAMIENTO DISCRIMINATORIO Y SUJETA A TODAS LAS SOCIEDADES, ASÍ SEAN DE CAPITAL O DE PERSONAS AL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, ESTABLECIENDO AL RESPECTO TRES TARIFAS DIFERENTES PARA LOS DIVERSOS TIPOS DE SOCIEDADES ASÍ:

1a).-- DE DOS GRADOS- 3% Y 6% APLICABLE A LAS SOCIEDADES COLECTIVAS, SOCIEDADES ORDINARIAS DE MINAS, DE HECHO QUE PARTICIPEN DE LA NATURALEZA DE LAS ANTERIORES, COMUNITADES ORGANIZADAS Y FUNDACIONES Y CORPORACIONES O ASOCIACIONES CON FINES DE LUCRO.--

2a).-- DE TRES GRADOS 4%, 8% Y 12% APLICABLE A LAS SOCIEDADES DE RESPONSABILIDAD LIMITADA, EN COMANDITA SIMPLE Y DE HECHO QUE PARTICIPEN DE LA NATURALEZA DE ÉSTAS.--

3a).-- DE TRES GRADOS 12%, 24% Y 36%, PARA LAS SOCIEDADES ANÓNIMAS, EN COMANDITA POR ACCIONES, EXTRANJERAS DE CUALQUIER NATURALEZA, DE RESPONSABILIDAD LIMITADA ASIMILADA A ANÓNIMAS Y DE HECHO QUE PARTICIPEN DE LA NATURALEZA DE LAS QUE SE ACABAN DE MENCIONAR.--

LA NUEVA LEY ACLARÓ LA SITUACIÓN CONFUSA, EN QUE SE ENCONTRABAN LAS CORPORACIONES O ASOCIACIONES, FUNDACIONES Y LAS COMUNITADES, SUJETÁNDOLAS AL RÉGIMEN DE LAS SOCIEDADES COLECTIVAS CUANDO SE CUMPLAN LOS PRESUPUESTOS ENUNCIADOS; PUES BAJO EL IMPERIO DE LA LEGISLACIÓN ANTERIOR

LAS SOCIEDADES DE PERSONAS DE AMBOS GRUPOS, ESTÁN SU-
METIDAS AL IMPUESTO BÁSICO SOBRE LA RENTA, CON SUS TARIFAS RESPECTIVAS, SIN
PERJUICIO DE QUE A SUS SOCIOS QUE SEAN PERSONAS NATURALES, SUCESIONES ILÍ-
QUIDAS, SOCIEDADES ANÓNIMAS Y EXTRANJERAS, SE LES GRAVAN CON EL IMPUESTO BÁ-
SICO SOBRE LA RENTA Y EL COMPLEMENTARIO DE EXCESO DE UTILIDADES, SOBRE LAS
PARTICIPACIONES EN DICHAS SOCIEDADES Y SIN PERJUICIO TAMBIÉN DE QUE A SUS
SOCIOS QUE SEAN PERSONAS NATURALES Y SUCESIONES ILÍQUIDAS SE LES GRAVE CON
EL IMPUESTO COMPLEMENTARIO DE PATRIMONIO SOBRE SUS RESPECTIVOS APORTES.

LAS SOCIEDADES DE HECHOS PARTICIPAN DEL MISMO RÉGIMEN IMPOSITIVO DE LAS COLECTIVAS. SIN EMBARGO CUANDO SU SITUACIÓN, SE DEBE A LA OMISIÓN DE FORMALIDADES LEGALES, SEGUIRÁN REGULADAS POR EL RÉGIMEN TRIBUTARIO CORRESPONDIENTE AL TIPO DE SOCIEDADES ADOPTADO EN SU CONSTITUCIÓN. =

• 30-160485 EXTRANEAS •

SI LAS SOCIEDADES EXTRANJERAS REPARTEN UTILIDADES --
GRAVABLES EN COLOMBIA, QUEDAN SOMETIDAS AL MISMO RÉGIMEN DE LAS COLOMBIANAS.
PERO SI NO LAS REPARTEN, COMO ES LO ORDINARIO, PAGAN UN DEDUCCO ADICIONAL --
DEL 6% SOBRE LOS ABONOS EN CUENTA O MENSAJES DE UTILIDADES A LA CASA MADRE --
DEL EXTERIOR, O UN IMPUESTO DEL 12% SOBRE LOS DIVIDENDOS REGISTRADOS EN COLOM-
BIA, SEGÚN EL CASO, DEDUCCO E IMPUESTOS QUE SUSTITUYE AL QUE HABERIAN PAGADO
SUS SOCIOS EN EL PAÍS, EN CASO DE REPARTO DE UTILIDADES.--

LAS DIFERENTES SITUACIONES QUE PUEDEN OCURRIR DESDE
TO DE LAS SOCIEDADES EXTRANJERAS, SON LAS SIGUIENTES:

1A).- SOCIEDAD EXTRANJERA CON NEGOCIOS O INVERSIONES
DIRECTAS EN EL PAIS, O CON APORTES EN SOCIEDADES DISTINTAS DE LAS ANTERIORES -
O EN COMANDITA POR ACCIONES: EN ESTE CASO PAGAN IMPUESTO SOBRE LA RENTA OBTENIDA
EN COLOMBIA A LA TARIFA DE LAS SOCIEDADES ANTERIORES Y EL DESCARGO DEL 6%
QUE DEBE RETENERSE EN LA FUENTE, SOBRE LOS ABROS EN CUENTA O REMEDAS DE UTILIDADES
A LAS CASAS MADRILES DEL EXTERIOR.-

EXISTE UNA EXENCIÓN DEL IMPUESTO DEL 95 EN CASO DE REINVERSIÓN DE LAS UTILIDADES EN EL PAÍS (LEY ARTÍCULO 50 INCISO 2o. Y DECRO

TO ARTICULO 100 INCISO 30).--

20).-- SOCIEDAD EXTRANJERA QUE VENGA EN COLOMBIA ÚNICAMENTE ACCIONES EN SOCIEDADES NACIONALES ANÓNIMAS O EN COMANDITA POR ACCIONES; PAGA SOLAMENTE UN IMPUESTO DEL 12%, QUE TAMBIÉN SE OBTIENE EN LA FUENTE, SOBRE LOS DIVIDENDOS RESIDUOS O QUE LES SEAN ADONADOS EN CUENTA, EN ESTE CASO NO SE CORRA EL RECARGO DEL 6% SOBRE LAS REMESAS AL EXTERIOR.--

30).-- SOCIEDAD EXTRANJERA QUE SE ENCUENTRE SIMULTÁNEAMENTE EN LAS DOS SITUACIONES ANTERIORES: POR APARTE SE LIQUIDA EL IMPUESTO SOBRE LOS NEGOCIOS O INVERSIONES DIRECTA Y SOBRE LOS DIVIDENDOS, EN LA FORMA YA EXPLICADA. Y EN CUANTO A LAS REMESAS O ADONOS EN CUENTA A LA CASA MATRIZ, SE PRESUME QUE CORRESPONDEN EN PRIMER TÉRMINO A LOS DIVIDENDOS, POR LO CUAL EL RECARGO DEL 6% SÓLO PAGA SOBRE LAS CANTIDADES QUE EXCEDAN DEL VALOR DE LOS DIVIDENDOS SOBRE LOS CUALES SE HAYA PAGADO EL IMPUESTO DEL 12%.--

LAS SOCIEDADES EXTRANJERAS DEBEN COMPROBAR QUE MÁS DEL 50% DE SUS ACCIONES O PARTES SOCIALES PERTENECE A PERSONAS EXTRANJERAS NO RESIDENTES EN COLOMBIA O A SOCIEDADES, PUES DE LO CONTRARIO EL RECARGO DEL 6% SÓLO SE PAGA SOBRE LAS CANTIDADES QUE EXCEDAN DEL VALOR DE LOS DIVIDENDOS SOBRE LOS CUALES SE HAYA PAGADO EL IMPUESTO DEL 12%.--

LAS SOCIEDADES EXTRANJERAS DEBEN COMPROBAR QUE MÁS DEL 50% DE SUS ACCIONES O PARTES SOCIALES PERTENECE A PERSONAS EXTRANJERAS NO RESIDENTES EN COLOMBIA O A SOCIEDADES, PUES DE LO CONTRARIO EL RECARGO DEL 6% O DEL IMPUESTO DEL 12%, SEGÚN EL CASO, SE PAGA A LA TARIFA DEL 25%.-- EL ARTICULO 194 DEL DECRETO REGLAMENTARIO INDICA LA MANERA COMO DEBE HACERSE LA COMPROBACIÓN, LA CUAL NO ES NECESARIA CUANDO LA SOCIEDAD VENGA UN CAPITAL PAGADO SUPERIOR A 200.000,00 O MÁS DE 30 ACCIONISTAS TITULARES DE ACCIONES NOMINATIVAS, SEGÚN LO PRESCRIBE EL INCISO 50. DEL ART. 55 DE LA LEY.--

= RECARGO POR FRACCIONAMIENTO =
=====

ESTE FRACCIONAMIENTO EN LA RENTA GRAVABLE IMPLICA UNA DISMINUCIÓN EN EL IMPUESTO POR EL EFECTO DE LA PROGRESIVIDAD DE LA TARIFA. LA DIVISIÓN DE UNA SOCIEDAD PUEDE TENER POR OBJETO LA PROGRESIVIDAD ECONÓMICA, PERO NADA SE OPONE A QUE SUCEDA, ÚNICAMENTE EVITAR LAS TARIFAS PROGRESIVAS.

SIVAS DEL IMPUESTO. PARA CONJUNAR EL PELIGRO DE LA EVASIÓN DEL TRIIBUTO POR ESTE MEDIO, LA LEY SE DISPONE QUE SIEMPRE QUE SE PRESENTE EL FRACCIONAMIENTO EN LA FORMA POR ELLA PREVISTO, SE COBRE A LA SOCIEDAD PRINCIPAL UN RECARGO DEL IMPUESTO DE RENTA, POR LA DIMINUCIÓN DE GRAVÁMENES QUE IMPLICA EL FRACCIONAMIENTO.-

ESTE RECARGO REEMPLAZA EL ANTIGUO IMPUESTO LLAMADO DE "CASCADA" QUE SE COBRA A LAS SOCIEDADES POR LAS PARTICIPACIONES DE UTILIDADES EN OTRAS COMPAÑÍAS, QUE TAMBIÉN TENÍA LA FINALIDAD DE CONTRARRESTAR LOS FRACCIONAMIENTOS DE RENTAS A TRAVÉS DE SOCIEDADES CON MIRAS DE EVASIÓN FISCAL.-

ES NOTORIA LA QUE EL SISTEMA DE LA NUEVA LEY RESULTA MÁS EQUITATIVO Y MENOS PERJUDICIAL ECONÓMICAMENTE, YA QUE EL RECARGO ESTÁ LIMITADO AL CASO DE QUE EL FRACCIONAMIENTO SE HAGA A TRAVÉS DE SOCIEDADES FILIALES, PARA LO CUAL ES NECESARIO QUE SE TENGA MÁS DEL 50% DE LAS ACCIONES O DERECHOS, Y QUEDA CIRCUNSCRITO A LAS RENTAS QUE CORRESPONDAN A LA SOCIEDAD PRINCIPAL Y NO A LOS OTROS SOCIOS MINORITARIOS.-

LA FORMA DE LIQUIDACIÓN DEL RECARGO, QUE EN ALGUNAS SITUACIONES RESULTA BASTANTE COMPLEJA, ESTÁ REGLAMENTADA EN LOS ARTÍCULOS 191, 192 Y 193 DEL DECRETO.-

PERSONAS NATURALES, SUCESSIONES ILÍCITAS Y ACCIDENTES Y DONACIONES MORALES.-

LA NUEVA TARIFA DE LAS PERSONAS NATURALES QUE ESTÁ CONTENIDA EN EL ARTÍCULO 60 DEL NUEVA ESTATUTO, ES REGULAR Y DE ESTRUCTURA TÉCNICA IMPROBABLE, A DIFERENCIA DE LA ANTERIOR QUE POR SER EL RESULTADO DE LA FUNCIÓN CASI MATEMÁTICA DE TARIFAS Y RECARGOS ESTABLECIDOS EN DIFERENTES ÉPOCAS, OFRECE BASTANTES IRREGULARIDADES QUE RESULTABAN SIN JUSTIFICACIÓN TÉCNICA.-

LA NUEVA TARIFA RESULTA INFERIOR A LA ANTERIOR PARA RENTAS MAYA DE \$70.000.00 Y CON AUMENTOS MODERADOS PARA INGRESOS SUPERIORES, SIENDO DE DESTACAR QUE PARA LOS MÁS BAJOS NIVELES DE RENTA RESULTA MÁS FAVORABLE PARA LOS CONTRIBUYENTES QUE LA MISMA TARIFA DE LA LEY 70 DE 1.935, ESTABLECIDA HACE MÁS DE 25 AÑOS.-

LA TARIFA CONSTA DE 16 GRADOS QUE VALEN EL 1/2% QUE SE APLICA A LOS PRIMEROS \$7.000.00 DE RENTA GRAVABLE, AL 5% QUE DICE PARA LA RENTA QUE EXCEDE DE \$2.000.000.00.-

CAPITULO 10.-

" PATRIMONIO "

ORIGEN Y DEFINICION DE LA BASE PATRIMONIAL PARA LOS EFECTOS FISCALES.-

EL IMPUESTO GLOBAL SOBRE LA RENTA ES ÚNICO E INDIVIDUAL, PERO PARA EFECTOS DE SU LIQUIDACIÓN TIENE TRES BASES, LA SEGUNDA DE LAS CUALES ES LA COMPLEMENTARIA DE PATRIMONIO.- TIENE ESTA POR FINALIDAD - DISCRIMINAR LA RENTA POR SU ORIGEN CON EL OBJETO DE GRAVAR MÁS INTENSAMENTE LA PROVENIENTE DEL CAPITAL QUE LA PROVENIENTE DEL TRABAJO.-

TODO SISTEMA IMPOSITIVO SOBRE LA RENTA GLOBAL, COMO ES EL COLOMBIANO, SE CONSIDERA INEQUITATIVO, SI EL GRAVAMEN NO RECONOCE NINGUNA DIFERENCIACIÓN DE ACUERDO CON EL ORIGEN O NATURALEZA DE LAS RENTAS.-

DESDE EL PUNTO DE VISTA ECONÓMICO Y AUN DESDE EL SIMPLEMENTE HUMANO, ES FÁCIL CAPTAR QUE EXISTE DIFERENCIA ENTRE LA RENTA DE TRABAJO Y LA RENTA DE CAPITAL, PUES MIENTRAS LA PRIMERA SUPONE UN SACRIFICIO POR PARTE DE QUIÉN LA OBTIENE Y VA DISMINUYENDO PROGRESIVAMENTE A MEDIDA QUE DISMINUYE LA CAPACIDAD FÍSICA DEL TRABAJADOR, LA ÚLTIMA POR SU DESVINCULACIÓN AL TRABAJO OFRECE MAYORES GARANTÍAS DE SEGURIDAD Y PERMANENCIA.- ASÍ A MEDIDA QUE EL ESFUERZO PERSONAL SE VÁ ALEJANDO DE LA ACTIVIDAD PRODUCTORA DE LA RENTA, LA PROGRESIVIDAD EN LA TASA CORRESPONDIENTE DEBE INTENSIFICARSE.- COMO EN COLOMBIA SE APLICA UNA SOLA TASA PARA GRAVAR SIN DISCRIMINACIÓN POR SU ORIGEN, EL IMPUESTO COMPLEMENTARIO SOBRE EL PATRIMONIO ES EL ENCARGADO DE CUMPLIR ESTA FINALIDAD.-

CONTINGENTES SUJETOS AL IMPUESTO COMPLEMENTARIO DE PATRIMONIO.-

ESTABLECIDA LA FINALIDAD DEL IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO PASO A COMENTAR LAS DIVERSAS REGULACIONES DE LA LEY 81 SOBRE ESTE TÍTULO.²

EL IMPUESTO COMPLEMENTARIO DE PATRIMONIO, DE ACUERDO CON LOS ARTÍCULOS 5, 9 Y 11 DE LA LEY CORRESPONDE A LOS SIGUIENTES CONTINGENTES

a).- A LAS PERSONAS NATURALES.

PERSONAS NATURALES, SEGUN EL C.C. SON TODOS LOS INDIVIDUOS DE LA ESPECIE HUMANA, SIN DISTINCION DE SEXO, EDADE O CONDICION.-

b).- LAS SUCESIONES ILICITAS, HASTA LA FECHA DE REGISTRO DE LOS ACTOS JUDICIALES POR LOS CUALES SE ADJUDICAN LOS BIENES A LOS HEREDEROS O ASIGNATARIOS. LA SUCESION ES SUJETO PASIVO DEL IMPUESTO MIENTRAS PERMANEZCA ILICITA Y MIENTRAS TAL SITUACION SUBSISTA.-

c).- LOS BIENES DESTINADOS A FINES ESPECIALES EN VIRTUD DE ASIGNACIONES MODALES. AUNQUE ESTA ES UNA MODALIDAD DE MUY ESCASA OCURRENCIA EN LA PRACTICA, LA LEY LO HA CONTEMPLADO. ASIGNACIONES MODALES SON LAS QUE POR ESTAR SOMETIDAS A UNA CARGA O MORA, COMO DICE LA LEY, NO LAS PUEDE DISPUTAR EN SU PROVEDO EL ASIGNATARIO. UNA ASIGNACION MODAL DEBE SER POR EJEMPLO, LA DE UN TESTADOR QUE LE DEJABA A UNA PERSONA UNA FINCA CON LA OBLIGACION DE DESTINAR SUS PRODUCTOS AL SOSTENIMIENTO DE UNA OBRA DE BENEFICENCIA. EL ASIGNATARIO ADQUIERE LA PROPIEDAD DE LA FINCA POR LA DISPOSICION TESTAMENTARIA, PERO NO LA PUEDE DISPUTAR, SI CUMPLE LA CARGA. CLARO QUE PODRIA DARDE EL CASO DE QUE LA RENTA POR RAZONES DE SU FINALIDAD RESULTE EXENTO.-

PERO SI EL ASIGNATARIO ASIGNATARIO USUFRUCTUARIA DE DONALMENTE DICHO BIENES, ESTOS ENTAN A FORMAR PARTE DE SU PATRIMONIO Y A JUGAR EN EL IMPUESTO UN TALENTE CON SUS DEMAS BIENES Y RENTAS.-

LOS CONTRIBUYENTES DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA SON: LOS COMPLEMENTOS DE PATRIMONIO, SON, PUES, LAS PERSONAS NATURALES, LAS SUCESIONES ILICITAS Y LOS BIENES DESTINADOS A FINES ESPECIALES EN VIRTUD DE ASIGNACIONES MODALES.-

CONCEPTO DE PATRIMONIO

EL CONCEPTO QUE DE PATRIMONIO TIENE LA NUEVA LEY GUARDA MUCHA SIMILITUD CON EL CONCEPTO DE LA LEGISLACION ANTERIOR. POR RAZON DE LA DEPURACION, SE DIVIDE EL PATRIMONIO, EN BRUTO, LIQUIDO Y PATRIMONIO LIQUIDO GRAVABLE.

PATRIMONIO BRUTO ES EL TOTAL DE LOS BIENES APRECIADOS EN DINERO POSIDOS POR EL CONTRIBUYENTE DENTRO DEL PAIS, EN 31 DE DICIEMBRE DEL AÑO GRAVABLE.-

DEL PATRIMONIO BRUTO DICE LA LEY SE SUSTRAE EL MONTO DE LAS DEUDAS A CARGO DEL CONTRIBUYENTE Y SE OBTIENE EL PATRIMONIO LIQUIDO.

FINALMENTE EL ARTÍCULO 41 DE LA LEY DICE, QUE RESTAN DO EL PATRIMONIO LÍQUIDO LAS EXENCIONES PATRIMONIALES ESTABLECIDAS POR LAS LEYES SE OBTIENE EL PATRIMONIO LÍQUIDO AL CUAL SE LE APLICA LA TARIFA DEL IMPUESTO COMPLEMENTARIO, ES DECIR EL PATRIMONIO GRAVABLE.

"CONSTITUYEN PATRIMONIO TODOS LOS DERECHOS REALES Y PERSONALES APRECIABLES EN DINERO PORRE BIENES CORPORALES O INCORPORALES, MUEBLES O INMUEBLES, AL TENOR DE LOS ARTÍCULOS 665 Y 666 DEL C. C. EN CUANTO SEAN SUSCEPTIBLES DE SER UTILIZADOS EN CUALQUIER FORMA PARA LA OBTENCIÓN DE UNA RENTA".

LA LEY NO HABLA DE "DERECHO DE DOMINIO" SINO DE "POSESIÓN", PARA INDICAR QUE QUIEN ESTÁ EN LA POSUISACIÓN DE SUPRACAN EL GRAVAMEN CORRESPONDIENTE, NO ES QUIEN TENGA EL TÍTULO DE DOMINIO SOBRE UN BIEN DETERMINADO, SINO QUIEN ESTÉ APROVECHÁNDOLO ECONÓMICAMENTE MEDIANTE EL EJERCICIO ACTUAL DEL DERECHO DE DOMINIO SOBRE ÉL. Y ES LÓGICA LA LEY EN ESTA DISPOSICIÓN PUES SERÍA INJUSTO QUE DEJARA SIN GRAVAMEN COMPLEMENTARIO A QUIEN ESTÉ OBTENIENDO UNA RENTA PRECISAMENTE DE ESE PATRIMONIO PARA IR A LA PUNER ESTE TRIBUTO AL MERO TITULAR DEL DERECHO DE DOMINIO. NO SE NECESITA POR LO TANTO, QUE SE DESCONOZCA EN FORMA ALGUNA EL DERECHO DEL PROPIETARIO DE UN BIEN PARA QUE LA PERSONA QUE ESTÁ POSEYÉNDOLO FISCALMENTE SE HAGA ADSCRIBIR AL IMPUESTO COMPLEMENTARIO DEL PATRIMONIO.

IGUALMENTE ESPECIFICA LA LEY, QUE EL IMPUESTO RECAE SOBRE EL PATRIMONIO POR EL DERECHO DEL PAÍS, Y NO PODRÍA SER EN OTRA FORMA, PUES A MÁS DE SER MUY DISPENDIOSO Y DIFÍCIL PARA EL ESTADO INVESTIGAR LA VERDAD SOBRE LOS BIENES POSEÍDOS POR SUS CONTRIBUYENTES EN OTROS PAÍSES, LA VERDAD SOBRE LOS BIENES POSEÍDOS POR SUS CONTRIBUYENTES EN OTROS PAÍSES, AL IMPONER TRIBUTOS SOBRE ÉSTOS, ESTARÍA ENTENDIENDO INDEBIDAMENTE SU SOBERANÍA FINANCIERA, Y CREANDO CON ELLO, CONFLICTOS INTERNACIONALES POR DOBLE IMPOSICIÓN. EL ESTADO DENTRO DE SUS LÍMITES TERRITORIALES SE ENCUENTRA UBICADO UN BIEN, ES QUIEN TIENE DERECHO A IMPONER TRIBUTOS SOBRE DICHO BIEN, YA QUE ES EL QUIEN LE ESTÁ OFRECENDO LA GARANTÍA DE SUCEPVIENCIA Y CUSTODIA.

• VALOR FISCAL DE LOS ACTIVOS PATRIMONIALES •

LA NUEVA LEY LO MISMO QUE LA LEY 78 DE 1,935, DECLARÓ EN EL GOBIERNO LA FACULTAD DE FIJAR EN LA REGLAMENTACIÓN, EL VALOR POR EL CUAL DEBEN DECLARARSE LOS ACTIVOS PATRIMONIALES, A FIN DE FIJAR SOBRE ÉL.

EL IMPUESTO COMPLEMENTARIO --

EL DCTO. 487 DE 1.961, EN DESARROLLO DE TAL AUTORI-
ZACIÓN FIJO LOS VALORES POR LOS CUALES DEBEN DENUNCIARSE LOS BIENES.--

EN ESTE ESTUDIO NOS LIMITAREMOS A COMENTAR UNICAME-
NTE LOS ASPECTOS QUE OFRECEN MAYOR INTERÉS YA POR TRATARSE DE INNOVACIONES DE
LA LEY PROPIA DICA O PORQUE SU COMPLEJIDAD PUEDE ORIGINAR EQUÍVOCOS.--

LA NORMA GENERAL ES LA DEL PRECIO DE COSTO. EN GEN-
RAL, LOS ACTIVOS PATRIMONIALES SE DENUNCIAN POR EL PRECIO DE COSTO, PERO, --
CON UNA MODIFICACIÓN DE LA NUEVA LEY CON RELACIÓN AL COSTO DE LOS ACTIVOS --
DEPRECIABLES, MODIFICACIÓN ENCAMINADA A SUPRIMIR LAS DIFICULTADES QUE OFRE-
CE LA LEGISLACIÓN ANTERIOR CON RESPECTO A TALES ACTIVOS DEPRECIABLES. DE --
ACUERDO CON TAL LEY LA ALICUOTA DE DEPRECIACIÓN SOLICITADA EN EL AÑO GRAVA --
BLE, NO PODÍA DESCONTARSE DEL RESPECTIVO ACTIVO SINO UNA VEZ QUE DUBIERA SIDO
ACEPTADA POR LOS PUNERARIOS DE NALIZNA; O SEA HASTA EL EJERCICIO GRAVABLE
SIGUIENTE, CUANDO YA SE CONOCÍA SI LA OFICINA HABÍA ACEPTADO O NO LA ALICUOTA
DE DEPRECIACIÓN SOLICITADA. ESTE PROCEDIMIENTO ORIGINABA PROBLEMAS, CONTABLES
Y ESPECIALMENTE EN LO RELACIONADO CON LA JUSTIFICACIÓN DE DIFERENCIAS PATRI-
MONIALES --

AL DISPONER LA NUEVA LEY QUE EL COSTO DE LOS BIENES-
DEPRECIABLES, SE CERTIFIQUE CON LAS DEPRECIACIONES CONCEDIDAS, INCLUIDA LA --
DEL AÑO GRAVABLE, TERMINÓ CON ESTAS DIFICULTADES. DE MANERA QUE DIRECTAMENTE
SE CERTIFICA EL VALOR DEL ACTIVO CON LA DEPRECIACIÓN QUE SE SOLICITA POR EL --
AÑO GRAVABLE.--

LA ESA DEPRECIACIÓN ES RECHAZADA POR EL FUNCIONARIO-
DE HACIENDA, A EL LE CORRESPONDE HACER EL REAJUSTE CORRESPONDIENTE EN EL PA-
TRIMONIO, SIN QUE POR ESTO HAYA LUGAR A IMPOSICIÓN DE SANCIONES.--

MONEDAS EXTRANJERAS CERTIFICADAS DE CREDITOS Y CREDITOS EN DIVISAS --

LAS MONEDAS EXTRANJERAS, CERTIFICADAS DE CREDITOS Y CREDITOS EN DIVISAS, DE --
CREDITOS EN DIVISAS, SE NOTIFICAN POR EL VALOR COMERCIAL EN 31 DE DICIEMBRE, DE --
ACUERDO CON LA FIDUCIA QUE HAYA LA DIVISION DE IMPUESTOS NALCO, TOMANDO CO-
MO BASE EL PROCEDIMIENTO DEL VALOR COMERCIAL DE LAS DIVISAS Y CERTIFICADOS EN EL-
MES DE DICIEMBRE, DE CONFORMIDAD CON LOS DATOS SUMINISTRADOS POR EL BANCO DE
LA REPUBLICA. MIENTRAS DE ESTO SE TRATE LA DISPOSICIÓN LEGAL NO DEJA LUGAR--

A UNAS. NO DICE, SIN EMBARGO EL DECRETO POR QUE VALOR SE TOMARÁN ESOS BIENES CUANDO EL PATRIMONIO QUE SE VAYA A GRAVAR CORRESPONDA A UN PERIODO FISCAL QUE NO COINCIDA CON EL ORDINARIO DEL 1º DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE CADA AÑO, COMO EN EL CASO DE UNA SUCESIÓN QUE SE LIQUIDA EN FRACCIÓN DE AÑO Y EN LA QUE PUEDEN HABER CERTIFICADOS DE CAMBIO, CRÉDITOS EN DIVIDAS O MONEDAS ENTA NUEVAS.

ANTE ESTE VACÍO LEGAL Y BUSCANDO ALGUNA SOLUCIÓN -- CREO QUE PODRÍA SERVIR E POR UNO DE ESTOS SISTEMAS PARA DECLARAR ESOS ACTIVOS: O BIEN, TOMANDO EL ÚLTIMO VALOR QUE HUBIERE FIGURADO LA DIVISIÓN DE INGRESOS NACIONALES DE ACUERDO CON LO YA DICHO, O BIEN POR EL PRECIO DE COSTO DE A -- CUANDO CON LA NORMA GENERAL.--

BIENES INMUEBLES

LOS BIENES INMUEBLES SE DENUNCIAN POR EL AVALÚO CA -- TASTRAL EN EL ÚLTIMO OFA DEL PERIODO GRAVABLE. SI NO HAY AVALÚO CATASTRAL -- POR EL VALOR EN QUE EL CONTRIBUYENTE LOS HUBIERE ESTIMADO, BASTO JURAMENTO DE -- CONFORMIDAD CON LO DISPUESTO EN EL ARTÍCULO 7º DEL DCTO. 437/61. COMO LA -- NUEVA LEY ESTABLECIÓ EL GRAVAMEN A LAS UTILIDADES OCASIONALES EN VENTA DE -- INMUEBLES, QUE NO EXISTÍA, PARA FACILITAR EL TRÁNSITO DE LA LEGISLACIÓN AN -- TERIOR A LA NUEVA, ESTA LEYÓ UNA FÓRMULA TRANSACCIONAL PARA LOS CONTRIBU -- YENTES QUE NO TIENEN EL NEGOCIO DE COMPRAR Y VENDER BIENES RAÍCES A FIN DE -- QUE PUEDAN A PARTIR DEL AÑO DE 1.961 Y HASTA 31 DE AGOSTO DEL MISMO HACER -- UNA ESTIMACIÓN DEL VALOR COMERCIAL DE LOS BIENES, ESTIMACIÓN QUE SE TOMARÁ -- COMO COSTO PARA LA DETERMINACIÓN DE LAS UTILIDADES. ASÍ, SI NO HAY AVALÚO -- CATASTRAL SE DENUNCIARÁN LOS INMUEBLES POR EL VALOR ESTIMADO POR EL CONTRI -- BUYENTE Y A FALTA DE ESTOS POR EL PRECIO DE COSTO.

TRAJE LA NUEVA LEY RESPECTO A LOS INMUEBLES, UNA SO -- DIFICACIÓN MUY IMPORTANTE Y QUEZÁ UN TANTO CRITICABLE, POR LOS POSIBLES PRO -- BLEMAS QUE PUEDE ORIGINAR EN LA PRÁCTICA. DICE EL INCISO TERCERO DEL NÚMERO 3 DEL ART. 205 DEL DCTO. 437: DE CUANDO DENTRO DEL AVALÚO CATASTRAL DE -- UN INMUEBLE SE INCLUYA EL DE BIENES MUEBLES, QUE SE REPUTEN INMUEBLES POR SU DESTINO, O POR ADHERENCIA, DEL AVALÚO TOTAL SE DESCONTARÁ LA PARTE QUE CO -- RESPONDA A TALES BIENES MUEBLES, POR CUANTO EL VALOR PATRIMONIAL DE ÉSTOS -- SE DETERMINA POR SU PRECIO DE COSTO, SE ACUERDA CON LA REGLA GENERAL, ES DE -- CIR, QUE CUANDO DENTRO DEL AVALÚO CATASTRAL SE INCLUYEREN COMPROMISOS DE -- BIENES MUEBLES QUE SE REPUTEN INMUEBLES POR SU DESTINO, O POR ADHERENCIA, DEL -- AVALÚO TOTAL SE DESCONTARÁ LA PARTE QUE CORRESPONDA A TALES BIENES MUEBLES, -- POR CUANTO EL VALOR PATRIMONIAL DE ÉSTOS SE DETERMINA POR SU PRECIO DE COSTO.

MEDIANTE EL PROCEDIMIENTO DE ACOMPAÑAR UN ACTO NOTARIAL EN DONDE SE DECLARE LA EXISTENCIA DE LA OBLIGACIÓN Y SU CANCELACIÓN POR CONSIDERARLA PERDIDA.-

DEUDAS QUE AFECTAN EL PATRIMONIO.- PARA QUE LAS DEUDAS QUE AFECTAN EL PATRIMONIO, EN EL ÚLTIMO AÑO DEL CICLO GRAVABLE, SEAN DEDUCIBLES DEL PATRIMONIO BRUTO, ES NECESARIO QUE CON LA DECLARACIÓN DE RENTA SE CUMPLAN LOS SIGUIENTES REQUISITOS, SEGÚN EL CASO:

a).- CONTRIBUYENTES QUE LLENEN LIBROS REGISTRADOS.- EN LA CÁMARA DE COMERCIO O JUZGADO DEL CIRCUITO. ESTOS DEBERÁN ADJUNTAR A SU DENUNCIA, UNA RELACIÓN QUE CONTENGA EL MONTO DE CADA UNA DE LAS DEUDAS, JUNTO CON EL NOMBRE, APELLIDO, DOMICILIO, Y DIRECCIÓN DE LOS RESPECTIVOS ACREEDORES.-

b).- CONTRIBUYENTES QUE NO LLENEN LIBROS.- ESTOS ADemás DE LA RELACIÓN ANTERIOR DEBERÁN ADJUNTAR, UNA CERTIFICACIÓN EXPEDIDA POR CADA UNO DE LOS ACREEDORES, EN LA CUAL SE RECONOZCA LA EXISTENCIA DEL CRÉDITO EN 31 DE DICIEMBRE DEL AÑO GRAVABLE.-

c).- ACREEDORES RESIDENTES EN EL EXTERIOR.- CUANDO SE TRATE DE DEUDAS A FAVOR DE ACREEDORES RESIDENTES EN EL EXTERIOR Y SIN AGENTE O REPRESENTANTE EN EL PAÍS Y QUE, POR CONSECUENTE, NO PRESENTAN DECLARACIÓN DE RENTA EN COLOMBIA, ES NECESARIO QUE ADemás DE LA RELACIÓN INDICADA EN EL LITERAL a) DE REVENGA Y CONSISTE CON EL DEUDOR COLOMBIANO EL VALOR CORRESPONDIENTE AL IMPUESTO COMPLEMENTARIO DE PATRIMONIO QUE DEBA SUFRIR EL ACREEDOR EN COLOMBIA, Y QUE EL CORRESPONDIENTE RECIBO EXPEDIDO POR LA RESPECTIVA ADMINISTRACIÓN DE IMPUESTOS NALES, SE ACOMPAÑE A LA DECLARACIÓN DE RENTA.-

ESTA POR CUANTO LOS CRÉDITOS SE CONSIDERAN PERDIDOS EN EL LUGAR DE RESIDENCIA DEL DEUDOR.-

LOS CRÉDITOS TRANSITORIOS ORIGINADOS POR DEUDAS COMERCIALES QUE SE DERIVEN DE LA COMPRA DE MERCANCIAS IMPORTADAS POR UN CONTRIBUYENTE DOMICILIADO EN COLOMBIA, NO REQUIEREN LA RETENCIÓN Y CONSIGNACIÓN DEL IMPUESTO, POR NO CONSTITUIR PATRIMONIO PSEUDO EN COLOMBIA. PARA SU AGER TACIÓN COMO PASIVO, BASTA CON SU CONTABILIZACIÓN EN LOS LIBROS DEL CONTRIBUYENTE.-

EXENCIONES PATRIMONIALES.- LA LEY TRIBUTARIA APOYÁN DOSE UNA VEZ MÁS EN EL DERECHO CIVIL HA ESTRUCTURADO RESPECTO DEL IMPUESTO DOS CLASES DE EXENCIONES, QUE SON EXENCIONES SUBJETIVAS O PERSONALES Y EXENCIONES OBJETIVAS O REALES.-

EXENCIONES SUBJETIVAS O PERSONALES SON AQUELLAS QUE

SE CONCEDE EN ATENCIÓN A LA PERSONA AL SUJETO PASIVO DEL IMPUESTO Y QUE POR CONSIGUIENTE NO PUEDE TRANSFERIRSE.-

EXENCIONES OBJETIVAS O REALES, POR CONTRADICCIÓN A LAS ANTERIORES SÓN AQUELLAS QUE LA LEY ESTABLECE, EXCLUSIVAMENTE EN ATENCIÓN AL OBJETO Y CON PRESCINDENCIA DE LA PERSONA. ÉSTA CLASE DE EXENCIONES, SE RECONOCE POR TANTO, A LOS BIENES Y SUJETOS TRIJUTARIS EN DONDE QUIERAN QUE APAREZCAN CON PRESCINDENCIA DE LAS PERSONAS QUE POSEAN O DISFRUTEN DE TALES BIENES.-

UN EJ. DE EXENCIÓN PATRIMONIAL SUBJETIVA, SERÍA LA-- CONTEMPLADA EN EL ORDINAL 10 DEL ART. 75 DE LA LEY, QUE CONSIDERA NO SUJETOS AL IMPUESTO COMPLEMENTARIO DE PATRIMONIO, LOS PRIMEROS \$20.000 INVERTIDOS EN ACCIONES EN SOCIEDADES ARGENTINAS, POR CONTRIBUYENTES CUYA RENTA LÍQUIDA NO EXCEDA DE \$45.000. LA EXENCIÓN SE CONCEDE NO EN CONSIDERACIÓN AL OBJETO, LAS ACCIONES, SINO EN CONSIDERACIÓN A LA PERSONA QUE POSEA CIERTAS ACCIONES Y CUYA RENTA LÍQUIDA NO EXCEDA DE \$45.000.-

EJ. DE EXENCIÓN PATRIMONIAL OBJETIVA SERÍA LA DEL ORDINAL 5 DEL MISMO ART., QUE DECLARA EXENTOS DEL IMPUESTO EN REFERENCIA, LOS SUJETOS DE ARTE, O COLECCIONES DE FABRICACIÓN O DE AUTORES NACIONALES.-

DE LAS EXENCIONES PATRIMONIALES RECONOCIDAS EN EL ART. 75 SE REFIERE ÚNICAMENTE A LAS CONTEMPLADAS EN EL ORDINAL PRIMERO POR CONSIDERARLAS DE MAYOR IMPORTANCIA.-

SEGÚN EL ORDINAL 10. DEL ART. CITADO, NO ESTÁN SUJETOS AL IMPUESTO COMPLEMENTARIO DE PATRIMONIO:

A) LOS BIENES IMPRODUCTIVOS CUANDO EXISTA UNA ABSOLUTA IMPOSIBILIDAD JURÍDICA PARA QUE PRODUZCAN RENTA; Y

B) LOS BIENES IMPRODUCTIVOS CUANDO NO PRODUZCAN RENTA POR ABSOLUTA IMPOSIBILIDAD FÍSICA NO ATRIBUIBLE AL CONTRIBUYENTE.-

CABE AGREGAR, ANTE TODO, QUE LA EXENCIÓN ANTERIOR ES DE CARÁCTER OBJETIVO O REAL. LA EXENCIÓN SE RECONOCE EN CONSIDERACIÓN NO A LAS PERSONAS SINO A LOS BIENES. POR CONSIGUIENTE LOS BIENES IMPRODUCTIVOS, FISCAL O JUDICIALMENTE, ESTÁN EXENTOS DEL IMPUESTO COMPLEMENTARIO DE PATRIMONIO, SEAN QUIENES FUEREN SUS POSEEDORES.-

IMPOSIBILIDAD. SE CONSIDERA QUE HAY IMPOSIBILIDAD FÍSICA PARA EL PATRIMONIO PRODUCIR RENTA CUANDO MATERIALMENTE ÉSTE NO PUEDE PRODUCIR PORQUE SE ENCUENTRA EN LA ETAPA PREPARATORIA DE INSTALACIÓN DE SU ACTIVIDAD ECONÓMICA; EL CAPITAL QUE ENTRA NORMALMENTE EN FORMA DE DINERO SE ESTÁ TRANSFORMANDO EN BIENES DE PRODUCCIÓN. POR EJEMPLO: SE ESTÁ CONSTRUYENDO LA FÁBRICA, SE ESTÁ IMPORTANDO LA MAQUINARIA, ETC. Y LÓGICAMENTE ANTES DE QUE SE ESTÉN HACIENDO TODAS LAS DILIGENCIAS PARA LEVARLO, ES FÍSICAMENTE IMPOSIBLE QUE EL PATRIMONIO PRODUCIR RENTA ALGUNA Y POR TANTO, TAL PATRIMONIO QUEDA EXONERADO DEL IMPUESTO.

IMPOSIBILIDAD JURÍDICA. EXISTE ESTA IMPOSIBILIDAD CUANDO POR MINISTERIO DE LA LEY O POR UN ACTO JURÍDICO VÁLIDO, UNA PERSONA RECIBE LA RENTA Y OTRA PUEDE EL PATRIMONIO QUE LA PRODUCE. TAL ES EL CASO QUE TIENE LA MUJER PROPIEDAD, COMO UN HIJO MENOR QUE POR MINISTERIO DE LA LEY, ES EL PADRE QUIEN USUFRUCTÚA LOS BIENES. NO SERÍA LÓGICO NI TÉCNICO QUE UN CONTRIBUYENTE PAGARA IMPUESTOS POR UN BIEN DEL CUAL NO RECIBE BENEFICIO ALGUNO, POR TANTO, QUIEN ESTÁ EN LA OBLIGACIÓN DE PAGAR EL IMPUESTO CORRESPONDIENTE SOBRE EL PATRIMONIO ES QUIEN SE BENEFICIA CON LA RENTA CORRESPONDIENTE.

IMPOSIBILIDAD ECONÓMICA. EXISTE IMPOSIBILIDAD ECONÓMICA CUANDO EL CONTRIBUYENTE ES POSESIÓN DE SU PATRIMONIO, HA REALIZADO TODOS LOS ACTOS ECONÓMICOS Y HA ADMINISTRADO SUS NEGOCIOS CON EL CRITERIO Y LA PRUDENCIA DE UN BUEN PADRE DE FAMILIA, PARA QUE PRODUCIERA LA RENTA BUSCADA, Y SIN EMBARGO, EN CAMBIO DE PRODUCIR UTILIDADES ÉSTOS ASOCIARON PÉRDIDAS. AL NO HABER RENTA ALGUNA, NO PUEDE COBRARSE LA SOBRETASA PATRIMONIAL, EN ESTE CASO, YA QUE ÉSTA ES ACCESORIA AL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

CAPÍTULO 110.

IMPUESTO COMPLEMENTARIO AL EXCESO DE UTILIDADES

EL IMPUESTO SOBRE EXCESO DE UTILIDADES ES UN GRAVAMEN ADICIONAL AL DE RENTA, QUE SE LIQUIDA Y SE COBRA A UN MISMO TIEMPO QUE ÉSTE, Y QUE TIENE POR OBJETO RECARGAR EL GRAVAMEN DE LA RENTA QUE PRODUCIR UN CAPITAL, POR ENCIMA DE LOS PORCENTAJES QUE LA LEY CONSIDERA COMO UTILIDAD NORMAL.

SUS OBJETIVOS PRINCIPALES, SON LOS DE RESTRINGIR LOS BENEFICIOS EXTRAORDINARIOS QUE SE DEBEN ESPECIALMENTE A PROTECCIONES OFICIALES Y A LA ACCIÓN DE LA COMUNIDAD Y DE EVITAR POSIBLES ABUSOS CON LOS TRABAJADORES O CON EL CONSUMIDOR POR LOS BAJOS SALARIOS O LOS ALTOS PRECIOS.-

SUJETOS PASIVOS A

LOS SUJETOS PASIVOS DEL IMPUESTO DEL EXCESO DE UTILIDADES SON LOS SIGUIENTES, DE CONFORMIDAD CON LA LEY 81 DE 1.900:

LAS PERSONAS NATURALES DE ACUERDO CON EL ARTÍCULO 50.
LAS SOCIEDADES ANÓNIMAS DE ACUERDO CON EL ARTÍCULO 50.-

LAS SOCIEDADES EN COMANDITA POR ACCIONES DE ACUERDO CON EL ARTÍCULO 50.-

LAS SOCIEDADES EXTRANJERAS DE CUALQUIER NATURALEZA DE ACUERDO CON EL ARTÍCULO 50.-

LAS SUCESIONES ILÍQUIDAS DE ACUERDO CON EL ARTÍCULO 50.-

LOS BIENES DESTINADOS A FINES ESPECIALES DE VIRTUD DE DONACIONES O ASIGNACIONES MODALES DE ACUERDO CON EL ARTÍCULO 11.-

LAS SOCIEDADES DE RESPONSABILIDAD LIMITADA ASIMILADAS A SOCIEDADES ANÓNIMAS DE ACUERDO CON EL ARTÍCULO 50.-

CUENTA BÁSICA.-

LOS ARTÍCULOS 78, 79 Y 80 DE LA LEY, SIN EMPEDIR --
TODAVÍA CUANDO HAY LUGAR A EXCESO DE UTILIDADES, ESTABLECEN DE MANERA MUY --
CLARA CUÁLES SON LA CUENTA Y PATRIMONIO BÁSICOS QUE JUEGAN PARA LA DETERMINACIÓN DE ESTE GRAVÁMEN COMPLEMENTARIO.-

EL ARTÍCULO 79, EN EFECTO, DISPONE QUE "LA CUENTA BÁSICA PARA LA LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE EXCESO DE UTILIDADES, SERÁ LA CUENTA LÍQUIDA MENOS LAS CANTIDADES CORRESPONDIENTES A LOS SIGUIENTES CONCEPTOS:

10. LA GASTACIÓN POR PERSONAS A CASO, EL PERSONAL Y LAS ESPECIALES DE QUE TRATAN LOS ARTÍCULOS 49 Y 50.-

20. EL IMPUESTO SOBRE LA CUENTA Y EL COMPLEMENTARIO --
SO PATRIMONIO, LIQUIDADES POR EL MISMO AÑO GRAVABLE.-

30. LAS CUENTAS ESPECIALES DE TRABAJO.-

40. LA PARTE DE LAS RENTAS MISTAS, CONSIDERADA COMO-
DE TRABAJO.-

50. LAS RENTAS A QUE SE REFIERE EL ARTICULO 49 DE LA
LA LEY.-

60. LAS RENTAS A QUE SE REFIERE EL ARTICULO 47 EN --
SUS NUMERALES 11, 12, 14 Y 15.-

70. LAS RENTAS OBTENIDAS CON PATRONIOS INVENTIVOS-
EN MINAS DE ORO, PLATA O PLATINO".-

SE EMPIEZA POR DECIR QUE LA RENTA BÁSICA ES LA MISMA
LÍQUIDA. AL REFERIRSE A ELLA, LO HACE PARA INDICAR QUE ES LA QUE APARECE --
DEFINIDA EN EL ARTICULO 23, EN LOS SIGUIENTES TÉRMINOS:

DE LA SUMA DE TODOS LOS INGRESOS ORDINARIOS O EXTRA-
ORDINARIOS REALIZADOS EN EL AÑO A PERSONA GRAVABLE, CUALQUIERA QUE SEA SU --
ORIGEN, Y SIEMPRE QUE CONSTITUYAN ENRIQUECIMIENTO, SE SUSTRAE EL COSTO IMPU-
TABLE A LOS INGRESOS, CON LO CUAL SE OBTIENE LA RENTA BRUTA. DE LA CANTIDAD-
ASÍ DETERMINADA SE RESTAN LAS DEDUCCIONES LEGALES Y SE OBTIENE LA RENTA LÍ-
QUIDA".-

ES DECIR, QUE LA RENTA LÍQUIDA ES AQUELLA QUE RESUL-
TA AL RESTAR DE LA RENTA BRUTA LAS DEDUCCIONES PERMITIDAS POR LA LEY.-

ADORA DICE: DE ESTA RENTA DEBEN DISMINUIRSE AÓN LOS-
FACTORES QUE APARECEN TANATIVAMENTE ENUMERADOS EN EL ARTICULO 79 TRANSCRITO,
PARA CONFIGURAR LA RENTA BÁSICA SOBRE LA CUAL SE LIQUIDA EL EXCESO DE UTILI-
DADES. LOS EXAMINAREMOS SEPARADAMENTE:

10.- LAS EXENCIONES POR PERSONAS A CARGO, LA PROPO-
NAL Y LAS ESPECIALES DE QUE TRATAN LOS ARTICULOS 59 Y 60.-

ESTE CONCEPTO NO OFRECE NINGUNA DIFICULTAD. EXENCIO-
NES PERSONALES Y POR PERSONAS A CARGO SON LAS QUE APARECEN ESTABLECIDAS EN-
EL ARTICULO 41, ES DECIR:

A) \$2.500,00 PARA TODO CONTRIBUYENTE QUE SEA PERSO-
NA NATURAL, O \$5.000,00 EN CABEZA DE UNO DE LOS CONYUGES CUANDO AMBOS VIVAN-
UNIDOS Y LO SOLICITEN CONJUNTAMENTE O AMBOS PRESENTAN DECLARACIÓN.-

B) \$1.000,00 POR CADA PERSONA A QUIEN EL CONTRIBUYEN-
TE, CUANDO LEGALMENTE OBLIGADO, OBTIENE O CONQUIERE, Y POR LOS PARIENTES DE --
SU CONYUGE, DENTRO DEL PRIMER GRADO CIVIL DE CONSANGUINIDAD.-

LAS EXENCIONES PERSONALES ESPECIALES SON LAS QUE SE ENUMERAN EN LOS ARTICULOS 49 Y 50:

a) PAGOS A MÉDICOS Y ODONTÓLOGOS EN SU TOTALIDAD.--

b) PAGOS A HOSPITALES Y CLÍNICAS CON UN LÍMITE DE \$100,00 POR PERSONA.--

c) PAGOS A ESCUELAS, COLEGIOS O UNIVERSIDADES CON UN LÍMITE DE \$500,00 POR PERSONA.--

d) 20% DE LOS PAGOS EFECTUADOS A PROFESIONALES DISTINTOS DE MÉDICOS Y ODONTÓLOGOS.--

e) PAGO POR CONCEPTO DE ARRENDAMIENTOS DE LA CASA DE HABITACIÓN POR EL CONTRIBUYENTE HASTA UN LÍMITE DE \$3.000,00.--

ESTO PARA LOS CONTRIBUYENTES CUYA RENTA LÍQUIDA NO EXCEDA DE \$36.000,00; PERO SI GOBIERNE 5 HIJOS O MÁS, AUNQUE LA RENTA SEA SUPERIOR A \$36.000,00, SE PUEDE GOZAR DEL 50% DE LAS EXENCIONES PERSONALES ESPECIALES.--

QUIENES NO GOZAN DE ALGUNO DE LOS DOS PRIVILEGIOS ANOTADOS POR TENER UNA RENTA SUPERIOR A \$36.000,00 Y GOBIERAN MENOS DE 5 HIJOS, PUEDEN OBTENER UNA EXENCIÓN DEL 20% DE LOS PAGOS EFECTUADOS EN EL PAÍS A PROFESIONALES POR CONCEPTO DE SERVICIOS PERSONALES PRESTADOS AL CONTRIBUYENTE O A LAS PERSONAS A SU CARGO.--

20.-- EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y EL COMPLEMENTARIO DE PATRIMONIO, LIQUIDADOS POR EL MISMO AÑO GRAVABLE.--

SE TRATA DEL IMPUESTO QUE RESULTA DE APLICAR A LA RENTA GRAVABLE LA TARIFA RESPECTIVA Y DE APLICAR AL PATRIMONIO GRAVABLE LA TARIFA CORRESPONDIENTE.--

SIN EMBARGO, ES CONVENIENTE ADVERTIR QUE EL IMPUESTO DEL 6% QUE GRAVA COMO DETENCIÓN LAS UTILIDADES ADSCRIBIDAS O RELACIONADAS EN DINERO O EN ESPECIE A LAS SOCIEDADES EXTRANJERAS QUE OPERAN EN COLOMBIA Y NO LAS QUE TRIEBUYAN EN EL PAÍS TAMBIÉN SE RESTA PARA OBTENER LA RENTA NÉTICA.--

NO SUCEDE LO MISMO EN CASO CON EL IMPUESTO DEL 10% QUE GRAVA LOS DIVIDENDOS RENEGADOS O ASIGNADOS A COMPAÑÍAS EXTRANJERAS QUE NO LAS DISTRIBUYAN EN EL PAÍS, POR CUANTO COMO VENTOSAS MÁS ADELANTE NO ENTRAN EN

LA RENTA BÁSICA TALES DIVIDENDOS.-

30.- LAS RENTAS EXCLUSIVAS DE TRABAJO.-

ESTAS SON LAS QUE DEFINE EL ARTÍCULO 25 EN LOS SIGUIENTES TÉRMINOS QUE NO REQUIEREN NINGUNA EXPLICACIÓN DISTINTA DE SU SIMPLE-TRANSCRIPCIÓN:

"CON RENTAS EXCLUSIVAS DE TRABAJOS:

1º. LAS OBTENIDAS POR PERSONAS NATURALES POR CONCEPTO DE SALARIOS, PRESTACIONES SOCIALES, HONORARIOS, VIÁTICOS, GASTOS DE REPRESENTACIÓN, EMOLUMENTOS ECLESIASTICOS, Y EN GENERAL, LAS COMPENSACIONES POR SERVICIOS PERSONALES.-

2º. LAS PARTICIPACIONES DE SOCIOS O ACCIONISTAS INDUSTRIALES.-

3º. LAS COMISIONES CUANDO SEAN PRODUCIDAS EXCLUSIVAMENTE POR LA ACTIVIDAD PERSONAL DEL CONTRIBUYENTE.-

4º. LA PARTE DE LAS RENTAS MIXTAS CONSIDERADA COMO DE TRABAJO.-

LAS RENTAS MIXTAS ESTÁN CLARAMENTE DELIMITADAS POR LOS ARTÍCULOS 26, 27 Y 28 QUE SE TRANSCRIBEN A CONTINUACIÓN:

"ARTÍCULO 26.- RENTAS MIXTAS SON AQUELLAS QUE SE OBTIENEN POR LA ACCIÓN COMBINADA DEL CAPITAL Y DEL TRABAJO DE UNA PERSONA NATURAL.-

SE CONSIDERA COMO RENTA DE TRABAJO EL 20% DE LAS PARTICIPACIONES DE SOCIOS MIXTOS, O SEA AQUELLOS QUE APORTEN TANTO CAPITAL COMO INDUSTRIA A UNA COMPAÑÍA.-

CUANDO EN LA ESCRITURA SOCIAL SE ESTIPULE, EN CUALQUIER FORMA, UNA PARTICIPACIÓN ESPECIAL DE UTILIDADES POR APORTES DE INDUSTRIA O TRABAJO DEL SOCIO MIXTO, SE CONSIDERARÁ COMO RENTA DE TRABAJO ÚNICAMENTE LA REFERIDA PARTICIPACIÓN ESPECIAL.-

ARTÍCULO 27.- LOS SOCIOS MIXTOS DE COMPAÑÍAS COLECTIVAS, DE RESPONSABILIDAD LIMITADA O EN COMANDITA SIMPLE, CUYA ACTIVIDAD ECONÓMICA PRINCIPAL CONSISTA EN LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS PROFESIONALES, O DE COMISIÓN O AGENCIA, TENDRÁN PERSONAS A QUE SE LES CONSIDEREN COMO RENTA DE TRABAJO

JO LOS SIGUIENTES PORCENTAJES:

a) EL 60% DE LAS PARTICIPACIONES EN COMPAÑIAS CUYO PATRIMONIO LIQUIDO EN DICIEMBRE 31 NO EXCEDA DE \$100.000.00.-

b) EL 50% DE LAS PARTICIPACIONES EN COMPAÑIAS CUYO PATRIMONIO LIQUIDO EN DICIEMBRE 31 NO EXCEDA DE \$300.000.00.-

c) EL 40% DE LAS PARTICIPACIONES EN COMPAÑIAS CUYO PATRIMONIO LIQUIDO EN DICIEMBRE 31 NO EXCEDA DE \$500.000.00.-

d) EL 20% DE LAS PARTICIPACIONES EN COMPAÑIAS CUYO PATRIMONIO LIQUIDO EN DICIEMBRE 31 EXCEDA DE \$500.000.00.-

ARTICULO 22.- SE CONSIDERARÁ COMO RENTA DE TRABAJO - DE PERSONAS QUE ADMINISTREN O GERENCEN SU PROPIO NEGOCIO Y DE COMISIONISTAS - CUYA RENTA SE OBTIENE POR LA ACCIÓN COMBINADA DEL CAPITAL Y DEL TRABAJO, LOS SIGUIENTES PORCENTAJES DE LA RENTA LIQUIDA NETA:

EL 80% CUANDO EL PATRIMONIO LIQUIDO EN DICIEMBRE 31 SEA INFERIOR A \$200.000.00;

EL 60% CUANDO EL PATRIMONIO LIQUIDO EN DICIEMBRE 31 SEA SUPERIOR A \$200.000.00 SIN EXCEDER DE \$300.000.00.-

EL 40% CUANDO EL PATRIMONIO LIQUIDO EN DICIEMBRE 31 SEA SUPERIOR A \$300.000.00 SIN EXCEDER DE \$400.000.00; Y

EL 20% CUANDO EL PATRIMONIO LIQUIDO EN DICIEMBRE 31 EXCEDA DE \$400.000.00.-

DEL PRIMER DE ELLOS EN SU INCISO 10.º SE DESPRENDE QUE LA RENTA NETA REQUIERA DOS REQUISITOS ESENCIALES: LA COMBINACIÓN DEL CAPITAL Y DEL TRABAJO HUMANO PARA PODER OBTENERLA.-

POR LO DEMÁS, 3 TIPOS DIFERENTES DE RENTA NETA SON LAS QUE LAS DISPOSICIONES TRANSCRITAS REGULAN. EL PRIMERO SE REFIERE A LA RENTA NETA DE LOS SOCIOS DE SOCIEDADES DE PERSONAS QUE APOSTAN TANTO CAPITAL COMO INDUSTRIA PARA EL CUMPLIMIENTO DEL OBJETO SOCIAL. Y DICE QUE LA RENTA DE TRABAJO EN TAL CASO OBRÁ EL 20% DE LA RESPECTIVA PARTICIPACIÓN O LA QUE EL SUELO CLARAMENTE ESTABLECIDA COMO INDUSTRIAL EN LA CORRESPONDIENTE CONDIVIENE SOCIAL.-

EL 20. CASO ES EL DE AQUELLAS SOCIEDADES DE PERSONAS QUE POR CONDUCTO DE SUS SOCIOS PRESTAN SERVICIOS PROFESIONALES O DE COMISIÓN Y AGENCIA.-

EL 30. CASO ES EL DE LAS RENTAS DE TRABAJO DE PERSONAS QUE ADMINISTREN O GERENCEN SU PROPIO NEGOCIO O DE COMISIONISTAS, EN EL CUAL TAMBIÉN SE GRABA LA RENTA DE TRABAJO EN PORCENTAJES DETERMINADOS DE ACUERDO CON EL PATRIMONIO CORRESPONDIENTE.-

50.- LAS RENTAS A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 46 DE ESTA LEY.-

EL ARTÍCULO 46 DICE QUE LA RENTA BRUTA OBTENIDA EN LA ENAJENACIÓN DE BIENES INMUEBLES QUE NO FORMEN PARTE DE UN NEGOCIO DE ORGANIZACIÓN O PARCELACIÓN DEL CONTRIBUYENTE, NO CONSTITUYAN UN ACTIVO MOVIBLE PARA ESTE, SE DISMINUIRÁ CON EL 10% DE LA DIFERENCIA ENTRE EL PRECIO DE LA ENAJENACIÓN Y EL COSTO DE LA PROPIEDAD ENAJENADA, POR CADA AÑO TRANSCURRIDO ENTRE LA FECHA DE ADQUISICIÓN DE LA PROPIEDAD Y LA DE SU ENAJENACIÓN.

EN AÑTESIS: LA ENERCIÓN SE REFIERE PUES A LAS GANANCIAS OCASIONALES REALIZADAS EN LA ENAJENACIÓN DE BIENES INMUEBLES CON LA CUAL QUEBRA VIGENTE TODO EL PROBLEMA DE LA HABITUALIDAD, DEL GIRO ORDINARIO DEL NEGOCIO, DE LA ACTIVIDAD NORMAL PRODUCTORA DE RENTA, ETC. SE HA INCLUIDO SIN EMBARGO UNA NORMA DE INTERPRETACIÓN PARA EL CASO DE GANANCIAS OCASIONALES EN BIENES INMUEBLES, QUE BIEN PUEDE APLICARSE A LOS INMUEBLES.-

60.- LAS RENTAS EXENTAS A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 47 EN SUS NUMERALES 11, 12, 14, Y 15.-

DE ACUERDO CON EL NUMERAL 11, SE TRATA DE LAS HERENCIAS LEGALES, DONACIONES, LOTERÍAS, PREMIOS DE RIFAS O APUESTAS, SIEMPRE QUE SEAN GRAVADOS CON IMPUESTOS ESPECIALES. NATURALMENTE QUE LO IMPORTANTE EN ESTE CASO ES LA NATURALEZA PROPIA DEL INGRESO Y NO PRECISAMENTE LA CONDICIÓN DE QUE SUPONGA UN IMPUESTO ESPECIAL. EL NUMERAL 12 SE REFIERE AL 15% DE LAS UTILIDADES LÍQUIDAS COMERCIALES DETERMINADAS PARA LA VIGENCIA ANTERIOR A LA OBLIGATORIA QUE LAS SOCIEDADES ANÓNIMAS CONSTITUYAN COMO RESERVA, SIN QUE ESTA PUEDA EXCEDER DEL 15% DEL COSTO HISTÓRICO QUE TENGAN LOS ACTIVOS DEPRECIADOS REPRESENTADOS POR MAQUINARIA Y EQUIPOS INDUSTRIALES ADQUIRIDOS CON ANTERIORIDAD AL 10. DE JUNIO DE 1957.-

EL NUMERAL 14 TRATA DE LA EXERCICIÓN POR AGOTAMIENTO - CUANDO ÉSTE HA PERDIDO SU CARÁCTER DE DEDUCCIÓN POR HABER TERMINADO LA AMORTI- ZACIÓN PREVISTA EN EL NUMERAL 8; LITERAL D) DEL ARTÍCULO 43.-

POR ÚLTIMO EL NUMERAL 15 SE REFIERE A LAS UTILIDADES OCASIONALES REALIZADAS EN LA ENAJENACIÓN DE BIENES MUEBLES.-

COMO NORMA PARA DEFINIR ESTE PROBLEMA ESTÁ LA CONTE- NIDA EN EL INCISO 2º. DEL NUMERAL 15 DEL ARTÍCULO 47 QUE DICE:

"SON ACTIVOS MUEBLES LOS BIENES QUE UNA PERSONA COM- PRA O ADQUIERE EN CUALQUIER FORMA, ENTRAE, CULTIVA, PRODUCE O TRANSFORMA Y - VENDE, PERDUTA, APORTA O ENAJENA A CUALQUIER TÍTULO, NORMALMENTE DENTRO DEL - CISO ORDINARIO DEL NEGOCIO, COMERCIO O INDUSTRIA; Y ACTIVOS INMOVILIZADOS, A- LA INVERSA, SON LOS BIENES QUE NO SE ADQUIEREN O PRODUCEN Y ENAJENAN NORMAL- MENTE DENTRO DEL CISO ORDINARIO DEL NEGOCIO".-

7º.- LAS RENTAS OBTENIDAS CON PATRIMONIOS INVERTIDOS EN MINAS DE ORO, PLATA Y PLATINO.-

EL NUMERAL ES SUFICIENTEMENTE CLARO Y NO NECESITA - NINGUNA EXPLICACIÓN ADICIONAL.-

8º.- LOS DIVIDENDOS GRAVADOS AL 12%.-

ESTOS SON AQUELLOS A LOS CUALES SE REFIERE EL ARTÍCULO 58 EN SU INCISO PRIMERO. ES DECIR LOS ADONADOS O REMESADOS A SOCIEDADES - EXTRANJERAS QUE NO LOS DISTRIBUYAN A SU VEZ DENTRO DEL PAÍS.-

SE ESTIMÓ QUE SE TRATABA DE UNA RENTA ESPECIAL GRAVA- DA CON UN IMPUESTO CEBULAR Y QUE SE DEBÍA PARA OBTENER LA RENTA BÁSICA SUJETA AL EXCESO DE UTILIDADES.-

PATRIMONIO BÁSICO

EL ARTÍCULO 60 ESTABLECE CUÁL ES EL PATRIMONIO BÁSI- CO PARA LA LIQUIDACIÓN DEL EXCESO DE UTILIDADES, EN LA SIGUIENTE FORMA:

"ARTÍCULO 60.- EL PATRIMONIO BÁSICO PARA LA LIQUIDA- CIÓN DEL EXCESO DE UTILIDADES SERÁ EL PATRIMONIO LÍQUIDO POSEÍDO POR EL COM- PRIBUYENTE EN EL ÚLTIMO DÍA DEL PERÍODO FISCAL, MENOS EL VALOR DE LOS BIENES-

EL NUMERAL 14 TRATA DE LA EXENCION POR AGOTAMIENTO - CUANDO ESTE HA PERDIDO SU CARACTER DE DEDUCCION POR HABER TERMINADO LA AMORTI- ZACION PREVISTA EN EL NUMERAL 5; LITERAL D) DEL ARTICULO 43.-

POR ULTIMO EL NUMERAL 15 SE REFIERE A LAS UTILIDADES OCASIONALES REALIZADAS EN LA ENAJENACION DE BIENES MUEBLES.-

COMO NORMA PARA DEFINIR ESTE PROBLEMA ESTÁ LA CONTE- NIDA EN EL INCISO 2º. DEL NUMERAL 15 DEL ARTICULO 47 QUE DICE:

"SON ACTIVOS MUEBLES LOS BIENES QUE UNA PERSONA COM- PRA O ADQUIERE EN CUALQUIER FORMA, ENTRE, CULTIVA, PRODUCE O TRANSFORMA Y - VENDE, PERMUTA, APORTA O ENAJENA A CUALQUIER TITULO, NORMALMENTE DENTRO DEL - CISO ORDINARIO DEL NEGOCIO, COMERCIO O INDUSTRIA; Y ACTIVOS INMOBILIZADOS, LA INVERSA, SON LOS BIENES QUE NO SE ADQUIEREN O PRODUCEN Y ENAJENAN NORMAL- MENTE DENTRO DEL CISO ORDINARIO DEL NEGOCIO".-

7º.- LAS RENTAS OBTENIDAS CON PATRIMONIOS INVERTIDOS EN BIRAS DE ORO, PLATA Y PLATINO.-

EL NUMERAL ES SUFICIENTEMENTE CLARO Y NO NECESITA - NINGUNA EXPLICACION ADICIONAL.-

8º.- LOS DIVIDENDOS GRAVADOS AL 12%.-

ESTOS SON AQUELLOS A LOS CUALES SE REFIERE EL ARTICULO 58 EN SU INCISO PRIMERO. ES DECIR LOS ADONADOS O REMEDIADOS A SOCIEDADES - EXTRANJERAS QUE NO LOS DISTRIBUYAN A SU VEZ DENTRO DEL PAIS.-

SE ESTIMA QUE SE TRATA DE UNA RENTA ESPECIAL GRAVA- DA CON UN IMPUESTO CEBULAN Y QUE SE RESTA PARA OBTENER LA RENTA CASICA SUJETA AL EXCESO DE UTILIDADES.-

PATRIMONIO CASICO

EL ARTICULO 60 ESTABLECE CUAL ES EL PATRIMONIO CASI- CO PARA LA LIQUIDACION DEL EXCESO DE UTILIDADES, EN LA SIGUIENTE FORMA:

"ARTICULO 60.- EL PATRIMONIO CASICO PARA LA LIQUIDA- CION DEL EXCESO DE UTILIDADES SERÁ EL PATRIMONIO LIQUIDO POSEIDO POR EL CEB- TRIBUYENTE EN EL ULTIMO DIA DEL PERIODO FISCAL, MENOS EL VALOR DE LOS BIENES-

EJECUTOS DEL IMPUESTO COMPLEMENTARIO DE PATRIMONIO A QUE SE REFIERE EL ORIGINAL 10. DEL ARTICULO 75.-

PARÁGRAFO. EN CASO DE QUE EL VALOR FISCAL DE UN BIEN ADQUIRIDO EN EL CURSO DEL AÑO SEA INFERIOR A SU PRECIO DE COSTO, DICHO BIEN SE COMPUTARÁ POR EL PRECIO DE ADQUISICIÓN. ESTA DISPOSICIÓN NO ES APLICABLE A LOS BIENES INTANGIBLES.-

EL VALOR DE LOS BIENES ADQUIRIDOS DENTRO DEL AÑO GRAVABLE QUE SE ORIGINE EN DONACIONES, HERENCIAS LEGADOS, RIFAS, LOYENTES O APUESTAS, SE DETERMINARÁ DIVIDIENDO POR DOCE (12) SU VALOR FISCAL EN 31 DE EL SIEMPRE Y MULTIPLICANDO EL COCIENTE POR EL NÚMERO DE MESES Y FRACCIÓN DE MES- DURANTE LOS CUALES SE HAYAN POSEÍDOS DENTRO DEL AÑO GRAVABLE.-

CUANDO EL PATRIMONIO LÍQUIDO EN EL ÚLTIMO DÍA DEL PERÍODO FISCAL SEA INFERIOR AL PATRIMONIO LÍQUIDO DEL PRIMER DÍA DEL MISMO LAP- SO Y TAL DIFERENCIA SE HAYA ORIGINADO EXCLUSIVAMENTE EN DONACIONES, RE-IMPOR- TACIONES LEGALES DE CAPITAL O PÉRDIDAS NO DEDUCIBLES DE LA RENTA, EL PATRIMO- NIO BÁSICO ESTARÁ CONSTITUIDO POR EL PATRIMONIO LÍQUIDO DEL PRIMER DÍA DEL PERÍODO FISCAL, MENOS EL VALOR DE LOS BIENES QUE DENTRO DEL AÑO GRAVABLE CO- CEN DE LA EJECUCIÓN DEL ORIGINAL 10. DEL ARTICULO 75.-

AHORRA BIEN, EL LEGISLADOR HA QUERIDO QUE EL PATRIMO- NIO BÁSICO QUE JUEGA EN EL EXCESO SEA AQUEL QUE REAL Y EFECTIVAMENTE HA PRODUCIDO LA RENTA RESPECTIVA.-

EN EFECTO, EL PRIMER INCISO CONTEMPLA QUE SI EL VA- LOR FISCAL DE UN BIEN ADQUIRIDO EN EL AÑO, ES INFERIOR A SU PRECIO DE COSTO, DICHO BIEN SE COMPUTARÁ POR EL PRECIO DE ADQUISICIÓN PORQUE, EL VALOR QUE REALMENTE HA PRODUCIDO LA RENTA QUE SE GRAVA, ES AQUEL EFECTIVAMENTE DESCRIBI- DADO POR SU DUEÑO PARA PODER ADQUIRIRLO Y NO ES JUSTO QUE TRATÁNDSE DE UN SIMPLE CAMBIO, SINO POR ESPECIE, COMO EJEMPLO, JUEGUE UN VALOR FISCAL DE LA RA. QUE PUEDA SER INFERIOR AL VALOR REAL DEL 10.-

EN EL SEGUNDO INCISO SE REGULA LA SITUACIÓN DE ALGU- NOS BIENES ESPECIALES QUE HAN INGRESADO AL PATRIMONIO DEL CONTRIBUYENTE DURAN- TE EL PERÍODO GRAVABLE Y QUE POR LO TANTO NO HAN JUGADO DURANTE TODO EL AÑO PARA LA DETERMINACIÓN DE LA RENTA. EN ESTA LA RAZÓN PARA ESTABLECER EL PROCEDIMIE- TO CORRESPONDIENTE.-

COMO ESTE PARTICULAR ES NECESARIO DEBEN MUY CALSO EN-

AFIRMAR QUE NO ES INDISPENSABLE LA IDENTIDAD DE LOS BIENES ADQUIRIDOS CON AQUELLOS QUE SE POSEAN EN 31 DE DICIEMBRE, PUES HA PODIDO EXISTIR UN CAMBIO Y DE TODAS MANERAS EL INCISO ES APLICABLE, PUES, NO OTRA COSA QUIERE DECIR EL ARTICULO CUANDO ESTABLECE:

"EL VALOR DE LOS BIENES ADQUIRIDOS DENTRO DEL AÑO GRAVABLE QUE SE ORIGINE...."

EL CASO CONTRARIO AL ANTERIOR LO CONTEMPLA EL INCISO 3º., DEL PARÁGRAFO QUE COMENTAMOS, ES DECIR CUANDO SE PRESENTA DISMINUCIÓN DE PATRIMONIO DURANTE EL PERÍODO FISCAL EN LUGAR DE AUMENTO, POR RAZONES DIVERSAS Y TAXATIVAS. EN ESTA CIRCUNSTANCIA, EL PATRIMONIO VINCULADO A LA PRODUCCIÓN LA RENTA NO HA SIDO REALMENTE EL POSEÍDO EN 31 DE DICIEMBRE POR LO CUAL SE TOMAN LOS BIENES EN PRIMERO DE ENERO.

LA CONDICIÓN PARA QUE ELLO PUEDA OCURRIR ES LA DE QUE EL PATRIMONIO LÍQUIDO AL FINAL DEL AÑO SEA INFERIOR AL PATRIMONIO LÍQUIDO EN EL COMIENZO DEL MISMO.

IMPUESTO ESPECIAL PARA FOMENTO ELÉCTRICO Y BIENES DIOGENICO

EL ESTADO CON EL ANIMO DE FOMENTAR EL DESARROLLO DE LAS INDUSTRIAS ELÉCTRICAS Y BIENES DIOGENICOS, ESTABLECIÓ UN IMPUESTO ESPECIAL QUE DEBE PAGAR LAS PERSONAS NATURALES, LAS SUCESIONES ILÍQUIDAS, LAS SOCIEDADES ANÓNIMAS Y LAS DEMÁS SOCIEDADES QUE PARTICIPEN DE LA NATURALEZA DE ESTAS.

EL IMPUESTO QUE DEBE PAGARSE ES EL DEL 3% SOBRE LA RENTA LÍQUIDA GRAVABLE, MENOS LAS SIGUIENTES PARTIDAS:

A) LOS PRIMEROS \$5.000,00 DE LA RENTA LÍQUIDA GRAVABLE. DENTRO DE ESTA NO DEBEN COMPUTARSE LOS DIVIDENDOS GRAVADOS AL 12%.

B) EL MONTO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y SU COMPLEMENTARIO DE EXCESO DE UTILIDADES QUE SE HAYA LIQUIDADO DENTRO DE LA MISMA ANUALIDAD. CUANDO EL IMPUESTO DEL 3% SEA SUPERIOR AL 40% DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y SUS COMPLEMENTARIOS DE PATRIMONIO Y EXCESO DE UTILIDADES, EL IMPUESTO ESPECIAL DEBE LIMITARSE A DICHO 40%.

SEGÚN EL ART. 10 DEL DCTO. 1932 DE 1.961 LOS CONTRIBUYENTES DEL IMPUESTO ESPECIAL PARA FOMENTO ELÉCTRICO Y BIENES DIOGENICO PODRÁN

EXONERARSE DEL PAGO DE LAS DOS TERCERAS PARTES DEL IMPUESTO, MEDIANTE LA SUSCRIPCIÓN DE ACCIONES DE ACERIAS DE PAZ DEL DFO. S. A. EN CANTIDAD EQUIVALENTE A LA MENCIONADA PROPORCIÓN. LA TERCERA PARTE RESTANTE DEBERÁ PAGARSE CON EL IMPUESTO EN LAS ADMINISTRACIONES DE IMPUESTOS O EN LOS BANCOS AUTORIZADOS, CON CRÉDITO AL FOMENTO ELÉCTRICO.-

IMPUESTO ESPECIAL PARA FOMENTO CANADIENSE

CON EL OBJETO DE FOMENTAR LA ACTIVIDAD CANADIENSE, EL ART. 50. DE LA LEY 26 DE 1.959 ESTABLECE QUE HASTA EL AÑO DE 1.970, INCLUSIVE, LOS CANADIENSES ESTÁN OBLIGADOS A PAGAR UN IMPUESTO EQUIVALENTE AL 1% DE SU PATRIMONIO LÍQUIDO, INVERTIDO EN CANADÁ MAYOR O MENOS DETERMINADO DE ACUERDO CON LAS CIFRAS QUE APAREZCAN EN LA RESPECTIVA DECLARACIÓN DE RENTA Y PATRIMONIO. EL PATRIMONIO LÍQUIDO QUE SIRVE DE BASE, SE DETERMINA ASÍ: DEL ACTIVO TOTAL EN CANADÁ, SE DEDUCE EL PASIVO PROPORCIONAL QUE LO AFECTA, O SEA EL PORCENTAJE DEL PASIVO TOTAL QUE LE CORRESPONDE DE ACUERDO CON EL PATRIMONIO BRUTO DEL CONTRIBUYENTE. ESTE PASIVO PROPORCIONAL SE OBTIENE MULTIPLICANDO EL ACTIVO TOTAL EN CANADÁ POR EL MONTO TOTAL DEL PASIVO Y DIVIDIENDO ESTE RESULTADO POR EL PATRIMONIO BRUTO DEL CONTRIBUYENTE.-

LOS CONTRIBUYENTES CUYO PATRIMONIO LÍQUIDO INVERTIDO EN CANADÁ MAYOR O MENOR NO EXCEDE DE \$15.000,00 ESTÁN EXENTOS DE PAGAR EL IMPUESTO EN MENCIÓN, PERO EN CASO DE QUE EXCEDA, EL IMPUESTO DE LIQUIDA SOBRE LA TOTALIDAD DEL PATRIMONIO LÍQUIDO INVERTIDO EN CANADÁ MAYOR O MENOR.-

RECARGO DE AUMENTISMO

CON EL FIN DE EVITAR QUE SE FUERAN LAS DIVISAS DEL PAÍS Y CON EL OBJETO DE ALCANZAR UNA MAYOR ESTABILIDAD EN LA POBLACIÓN, SE HA CREADO EL RECARGO DE AUMENTISMO, QUE ENTRE OTROS COSAS, ES EL ÚNICO QUE EXISTE DENTRO DE LA NUEVA CONCEPCIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA. LAS BASES DE LA LIQUIDACIÓN SON LAS MISMAS QUE ANTERIORMENTE EXISTÍAN, NO DEBE EL IMPUESTO DE RENTA Y SUS COMPLEMENTARIOS DE PATRIMONIO Y EXCESO DE UTILIDADES (15%).-

SE CONTA A LOS NACIONALES COLOMBIANOS QUE PERMANEZCAN POR MÁS DE OCHO MESES CONTINUOS EN EL EXTERIOR O QUE LOS COMPLETEN DENTRO DEL AÑO GRAVABLE, A LOS QUE SE AUMENTEN DEL PAÍS POR MÁS DE OCHO MESES CONTINUOS DENTRO DEL PERÍODO FISCAL.-

LAS SOCIEDADES DE PERSONAS Y LAS DE HECHO, COMO TAMBIÉN LAS SOCIEDADES DE MINAS, ESTÁN OBLIGADAS A PAGAR EL IMPUESTO DEL 6%, SIEMPRE QUE SU RENTA LÍQUIDA GRAVABLE EXCEDA DE \$100.000.00 Y MENOS EL IMPUESTO DE RENTA LIQUIDADO POR EL MISMO AÑO GRAVABLE.

AN

10877

T

336.22

R63

Rodriguez, Aura René

EJ. 2.

El impuesto

VENCE

NOMBRE Edgar Andrade

No. del Carnet

NOMBRE Luciano España

No. del Carnet 2 e 12456.018 Paib.

NOMBRE Alfredo Garrón

No. del Carnet 8141384.

AN

T

336.22

R63

EJ. 2.

10877

10877