

---

**Recomendaciones de la OCDE en materia fiscal: aproximación al caso colombiano.**

---

Carlos Andrés Moreno Alzate  
[Cmoren14@eafit.edu.co](mailto:Cmoren14@eafit.edu.co)  
Estudiante de Pregrado

Asesor de tesis:  
Juan Esteban Vélez

Escuela de Derecho  
Universidad EAFIT  
2019



## INDICE DE CONTENIDOS

Resumen.....	5
Abstract.....	5
Introducción .....	6
Capítulo 1: La OCDE y las recomendaciones en materia fiscal.....	8
Contextualización .....	8
Estructura de la OCDE e instrumentos de intervención.....	10
Modo de actuar en materia de impuestos.....	13
Planteamientos generales del comité fiscal de la OCDE para Colombia.....	15
Nacionales.....	15
Subnacionales.....	15
Recomendaciones en materia fiscal para Colombia.....	16
1. Reducción de la carga tributaria sobre la inversión.....	16
2. Aumentar la progresividad del impuesto a la renta personal gravando los dividendos y eliminando las exenciones regresivas. ....	17
3. Implementar la consolidación fiscal gradual en línea con la regla fiscal del gobierno central mediante un incremento en la recaudación impositiva.....	18
4. Reducir la evasión de impuestos mediante el fortalecimiento de la administración tributaria y aumento de las sanciones. ....	19
5. Construyendo un sistema tributario más eficiente y equitativo.....	20
6. Implementación del plan de acción de los BEPS. ....	20
7. Los gobiernos subnacionales deben recaudar más. ....	24
Capítulo 2: Antecedentes en materia fiscal antes del ingreso de Colombia a la OCDE .....	24
Situación fiscal colombiana antes de la implementación de las recomendaciones OCDE en materia fiscal. ....	25
Influencia de las recomendaciones OCDE en las reformas fiscales.....	27
Recomendaciones OCDE incorporadas en la Ley 1819 2016. ....	27
Recomendaciones OCDE incorporadas en la Ley 1943 2018 .....	30
Capítulo 3: Casos de Chile y México .....	31
Caso de Chile .....	32

Situación fiscal chilena previa al ingreso a la OCDE .....	32
Situación fiscal posterior al ingreso de Chile a la OCDE .....	34
Caso de México .....	36
Situación fiscal mexicana previo al ingreso a la OCDE .....	37
Panorama de la situación fiscal una vez implementadas las reformas.....	41
CONCLUSIONES .....	46
Administración Tributaria .....	47
Legislación Tributaria.....	48
Regla fiscal .....	49
¿Qué sucede en Colombia? .....	51

**Resumen.**

La investigación de las recomendaciones de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) en materia fiscal en Colombia partirá de la descripción de las recomendaciones dadas por esta organización en materia fiscal a Colombia, en su proceso de ingreso a la misma. Posteriormente, se estudiarán los casos de México y Chile sobre las implicaciones que tuvieron en su momento las recomendaciones brindadas por esta organización, para inferir las implicaciones que a futuro se pueden esperar para Colombia en materia fiscal.

**Abstact**

The research of the recommendations issued by the Organization for Economic Cooperation and Development (OECD) in tax matters in Colombia will start from the description of the recommendations given by this organization in fiscal matters to Colombia, in its process of admission. Subsequently, the cases of Mexico and Chile will be studied, specially its implications that arose from recommendations offered by this organization, to infer the future implications that can be expected for Colombia in tax matters.

## Introducción

Este documento tiene por objeto analizar las implicaciones que en materia fiscal tiene el ingreso de Colombia a la OCDE, teniendo en cuenta las recomendaciones que la organización ha dispuesto a lo largo del proceso de acceso a la misma.

La presente investigación cobra relevancia en el país, primero porque los elementos creados en cooperación con dicha organización han dado lugar al surgimiento de políticas públicas que cuentan con el seguimiento por parte de expertos internacionales, esto es importante en la medida en que, se tiene en consideración la opinión técnica de un grupo de estudiosos en el tema y no, como sucede en otros casos, dejárselo al simple debate político.

Segundo porque, la influencia de la OCDE en el país puede contribuir al mejoramiento del sistema tributario que es altamente complejo y distorsionado (Bautista, 2011), esto se origina en la especificidad de las normas y la cantidad de reformas tributarias aprobadas en los últimos 30 años, reformas que no son estructurales y que buscan suplir necesidades en el corto plazo, como lo es, lograr más contribuyentes y recaudo en los periodos fiscales sucesivos. Sin embargo, conservan desbalances respecto a tratamientos diferenciados y a las múltiples exenciones temporales y condicionales.

Esta situación ha generado un desincentivo sobre las inversiones extranjeras, las cuales, resultan ser bajas en comparación con Chile que goza de un sistema tributario sólido estructuralmente y de largo plazo, lo cual, a su vez, lo convierte en un sistema tributario más atractivo.

Se ha pretendido tener un sistema tributario en Colombia simple y equitativo, que aumente el recaudo sin desmejorar los índices sociales, esto no se puede lograr sin gravar a las personas naturales de manera progresiva, de una u otra manera se debe disminuir la presión fiscal sobre los ingresos poco sostenibles en el tiempo como los provenientes de las materias primas. Sin embargo, esto no se ha logrado porque: **I)** Existen deficiencias estructurales en el sistema. **II)** Hay problemas en el recaudo. **III)** Crece la demanda en programas sociales requeridos por la población de escasos recursos. **IV)** Las reformas que se han presentado han pretendido ser simples y equitativas, y no lo han logrado; adicionalmente se insiste en mantener las exenciones a pesar de las recomendaciones OCDE de eliminarlas, a menudo éstas tienen escasos resultados a la hora de reducir la eficacia sobre las desigualdades e incrementan la complejidad del sistema impositivo (OCDE, 2017a, p. 21).

La tasa de tributación de renta en Colombia es de las más altas de Latinoamérica, con 33% solo superado por Venezuela con un punto más, mientras que México se encuentra 3% debajo y Chile entre 5% y 7% debajo (Rodríguez, 2018), a diferencia del promedio OCDE, 23,9% (OCDE, 2018a). La inequidad y la complejidad del sistema tributario han hecho que países como Colombia no sean atractivos para la inversión extranjera, puesto que los inversionistas buscan mejores oportunidades de negocio en jurisdicciones más competitivas, impidiendo que las empresas se asienten en el país y gocen de más empleos.

La tendencia en los países miembros de la OCDE es aumentar el recaudo en manos de las personas naturales, centrándose en ampliar las estrechas bases gravables. Aunque, se cuestiona si ampliándolas se afectarán índices sociales. Puede suceder que se atiendan las recomendaciones OCDE en su totalidad, acogiendo el recorte a las tasas de renta y estos ingresos sean suplidos por nuevas personas jurídicas y por el aumento a las cargas tributarias a las personas naturales.

En cualquier caso, es indudable que las decisiones en política fiscal se toman sobre la base de modelos económicos existentes, y esto tiene una clara incidencia respecto a la sostenibilidad fiscal misma, porque puede darse el caso que no haya redistribución de la carga fiscal y el sistema continúe siendo ineficiente, perjudicando las finanzas públicas.

Teniendo en cuenta lo expuesto anteriormente, procederé a señalar la estructura como se desarrollará este tema:

Primero, se hará una contextualización acerca de lo que es la OCDE, su estructura y las recomendaciones en materia tributaria, que se han hecho, tanto en el ámbito internacional como en el territorial.

Segundo, se mirarán los antecedentes en materia fiscal en Colombia y se contrastará la caracterización de los planteamientos del comité fiscal de la OCDE en las diferentes reformas tributarias posteriores a las recomendaciones OCDE.

Por último, se analizarán las historias de Chile y México, con problemas similares a los de Colombia, adherentes a la convención OCDE, en momentos diferentes, y, finalmente se expondrán las similitudes y diferencias de estos países con el modelo colombiano.

## Capítulo 1: La OCDE y las recomendaciones en materia fiscal

### Contextualización

La OCDE es un foro internacional en el cual los gobiernos de los países miembros comparan experiencias de políticas públicas, buscan respuesta a problemas comunes, identifican buenas prácticas y coordinan políticas internas e internacionales. (OCDE, 2015).

Los objetivos del foro son los siguientes: i) apoyar el crecimiento económico sostenible; ii) mantener la estabilidad en las finanzas públicas y privadas; iii) colaborar en el desarrollo económico con otros países independientemente de si hacen parte o no de la OCDE contribuyendo al crecimiento del comercio internacional; promover el empleo; asumir los principios democráticos y de economía de mercado (OCDE, 2018b). Se supone que los objetivos y principios de la organización deben ser íntegramente reconocidos y aplicables por parte de los miembros, de manera soberana, esto en términos prácticos significa pronunciarse al respecto.

El proceso de ingreso a la OCDE es reglado, su componente altamente democrático y diplomático hace que sea trascendental para facilitar la coordinación entre la legislación nacional y la internacional.

De acuerdo con lo anterior, nuestra legislación establece unos mecanismos democráticos para analizar el ingreso de Colombia a la OCDE, que involucran la participación de todas las ramas de poder público.

Partiendo de la Constitución Política de Colombia en el artículo 189-2, establece que: Corresponde al Presidente de la República como Jefe de Estado “*Dirigir las relaciones internacionales, (..) y entidades de derecho internacional tratados o convenios que se someterán a la aprobación del Congreso*”, en este sentido, queda claro que el Presidente de la Republica es el encargado de explorar las relaciones con organismos internacionales, no obstante, en virtud del artículo 211 Constitución Política de Colombia, delega ciertas tareas al Ministerio de Relaciones Exteriores.

En el caso de la organización, el encargado de coordinar estos esfuerzos fue el Secretario General de la OCDE, que de acuerdo con el artículo 14 de la Convención de la OCDE somete las propuestas en las reuniones del Consejo (órgano máximo).

A nivel diplomático se integraron a través de la presentación de la solicitud formal vía nota diplomática en el despacho del Secretario General, de allí en adelante, continuaron comunicándose formalmente mediante esta vía, hasta el 24 de Julio de 2008 (Congreso de la Republica de Colombia, 2018), fecha en la cual formalizaron el compromiso de adhesión por parte de Colombia como miembro del tratado.



El Secretario General dentro del orden del día de la vigésima novena reunión del Consejo de la OCDE, puso a consideración de los miembros, la decisión de crear un centro de desarrollo y la invitación formal de adhesión al país que fue aprobada por unanimidad.

Los compromisos adquiridos previamente por el Gobierno nacional mediante el intercambio de notas y la decisión del consejo de la OCDE, requirió ser ratificado, como lo exige el artículo 93 C.N, convirtiéndose en la ley 1479 de 2011. Posteriormente, surgió el control de constitucionalidad establecido por el artículo 241-10 C.N, dicha formalidad se adelantó en su totalidad, sin salvedades en la sentencia C-417-12. (Congreso de la República de Colombia, 2018)

El Secretario General de la OCDE dispuso la elaboración de un documento, previamente concertado con el gobierno de Colombia para conformar grupos de trabajo multisectoriales que se encargaron de hacer la revisión de políticas públicas, de cara a las buenas prácticas de los miembros de la organización (DNP, 2017, párr. 4). Estos presentaron los informes y las conclusiones a las que se llegaron.

Se suscribió un acuerdo sobre las condiciones para el ingreso denominado “*hoja de ruta*”, las comisiones integradas por expertos internacionales y nacionales se encargaron de analizar las políticas públicas de cada sector y de emitir las correspondientes recomendaciones.

Las recomendaciones mencionadas son de obligatoria observancia para el país, debe pronunciarse respecto de ellas, aceptándolas, rechazándolas o proponiendo fórmulas para aplicarlas. En cualquiera de los casos requerirá justificación.

Cada comité decide certificar al país de acuerdo con los estándares internacionales que éste tenga, tanto así, que si considera que la justificación dada no es razonable puede incluso supeditar la certificación como requisito previo a la expedición de leyes para aprobar el ingreso a la organización (Saéz, 2010, p. 94).

Después continúa el trámite interno con la ratificación del tratado por parte del legislativo, y posteriormente siguió la revisión por parte de la Corte Constitucional. Por último, se formaliza protocolariamente la adhesión a la organización.

Los países que se adhieren a la OCDE cuentan con múltiples beneficios, dentro de los cuales se encuentra los siguientes:

- Seguimiento por comisiones expertas que se encargan del monitoreo del impacto producido por las políticas públicas. El propósito de esto es aplicar los conocimientos adquiridos de la experiencia nacional e internacional que trae la OCDE, en cada uno de los sectores que influyen en el desarrollo económico del país.

- La coordinación que se tiene desde los comités de política fiscal y de política económica de la OCDE. Estos tienen como propósito establecer tratados, compromisos y elaborar estudios o informes que tengan incidencia en las políticas públicas de los países (Vicher, 2014), en este caso, Colombia tendrá acceso a la red de conocimientos y contactos especializados para el desarrollo económico.
- El aval de confianza para los mercados globales de inversión de origen privado y público (Merino, 2016, p. 321), esto hará que las regulaciones financieras y tributarias respondan a las necesidades de los inversionistas, y, a su vez, conviertan al país en receptor de inversión extranjera.
- Ser miembro de la organización significa aval de garantía de transparencia y rendición de cuentas sobre el gasto público (OCDE, 2010a), al igual que responsabilidad en la potestad regulatoria de Estado.

Adicional a estos beneficios, la OCDE asocia como propio el historial de sus miembros, en especial respecto del crecimiento obtenido desde su ingreso, el cual, se ha visto triplicado su producto interno bruto (OCDE, 2011).

### **Estructura de la OCDE e instrumentos de intervención**

La OCDE evolucionó en 1961 a partir de la Organización Europea para la Cooperación Económica (OECE), integrada en 1948 en el marco del *Plan Marshall*, implementado por Estados Unidos y Canadá, para la reconstrucción de Europa después de la segunda guerra mundial. Actualmente, se encuentra conformada por 34<sup>1</sup> países de todo el mundo.

Se constituye en un foro de reflexión y discusión basado en los estudios técnicos y contextualizada de los problemas puntuales del mundo, su mayor activo son sus trabajadores, son ciudadanos de los países miembros de la Organización; con el estatus de funcionarios internacionales, sin ninguna afiliación nacional durante su estancia en la OCDE (OCDE, 2008, p. 13, p.1). *“No existe un sistema de cuotas para la representación nacional, sino simplemente una política de igual oportunidad para emplear a hombres y mujeres altamente calificados con una gran variedad de habilidades y nacionalidades”.* (OCDE, 2008, p.12 par. 3)

**Financiación:** La OCDE es financiada por los 31 países miembros. Las contribuciones de cada uno al presupuesto anual se calculan de acuerdo con el tamaño de su economía. Estados Unidos es el mayor contribuyente, pues aporta cerca del 25% del presupuesto, y le sigue Japón. Con la aprobación del Consejo, los países pueden hacer contribuciones por separado a programas específicos que no estén cubiertos por el financiamiento principal. El Consejo determina el monto del

---

<sup>1</sup> Integrantes: Australia, Austria, Bélgica, Canadá, Chile, República Checa, Dinamarca, Estonia, Finlandia, Francia, Alemania, Grecia, Hungría, Islandia, Irlanda, Israel, Italia, Japón, Corea, Lituania, Luxemburgo, Letonia, México, Países Bajos, Nueva Zelandia, Noruega, Polonia, Portugal, República Eslovaca, Eslovenia, España, Suecia, Suiza, Turquía, Reino Unido y Estados Unidos

presupuesto de la OCDE, cercano a los 340 millones de euros al año, así como su programa de trabajo. (OCDE, 2008, p. 12, par.5).

La estructura orgánica es la siguiente:

- El Consejo de la OCDE: Es el responsable de la toma de decisiones de la Organización. Se compone de un representante por cada país miembro, más un representante de la Comisión Europea. El Consejo se reúne con regularidad en el nivel de representantes permanentes ante la OCDE y las decisiones se toman por consenso entre sus miembros. Una vez al año, el Consejo se reúne en el nivel ministerial para abordar problemas importantes y establecer prioridades, a fin de llevar a cabo los trabajos de la OCDE. De los trabajos que solicita el Consejo se encarga el secretariado de la OCDE. (OCDE, 2008, p.11, par.3)

- Secretario General: Se nombra por un periodo de 5 años de acuerdo con los términos de la convención, este lo apoyan cuatro Secretarios Generales adjuntos, por un término igual.

El secretariado preside el Consejo, con el objetivo de establecer un vínculo entre las delegaciones de cada país y el secretariado. (OCDE, 2008, p.11, par.4)

- El secretariado general: Se encuentra integrado por cerca de 2,500 personas que de manera permanente se ubican en la sede central de la OCDE en París y trabajan para apoyar las actividades de los comités. Del secretariado forman parte unos 700 economistas, abogados, científicos y otros profesionales, distribuidos principalmente en una docena de direcciones fundamentales, que realizan todo tipo de investigaciones y de análisis. (OCDE, 2008, p.12, par.2)

- Comités: Los representantes de los 31 países miembros se reúnen en comités especializados para debatir sus ideas y revisar los progresos realizados en áreas específicas de política pública, tales como economía, comercio, ciencia, empleo, educación o mercados financieros.

En la actualidad existen cerca de 200 comités, grupos de trabajo y grupos de expertos.

Cerca de 40,000 altos funcionarios de los gobiernos de los países participan cada año en las reuniones de comité de la OCDE para solicitar y revisar los trabajos del secretariado de la OCDE, así como para colaborar con éstos. Cuando regresan a sus países, los funcionarios tienen acceso en línea a los documentos de la OCDE y pueden intercambiar información gracias a una red especial. (OCDE, 2008, p.11, par.2)

Cada miembro de la organización cuenta con un voto en el Consejo para la toma de decisiones, de acuerdo con la convención de la OCDE en su artículo IV – 1. Además, dice en artículo IV-2 que *“las decisiones y recomendaciones se toman de mutuo acuerdo todos los miembros, salvo que la organización decida otra cosa para casos especiales”*.

Los instrumentos que integran la normatividad de esta organización provienen de la convención de la OCDE y de los protocolos y son los siguientes:

1. Decisiones del Consejo: Emanan del Consejo de la OCDE apoyado en la convención de 1960. Las decisiones se toman por consenso por la mayoría simple para determinar las prioridades de trabajo de la OCDE, salvo aquellas que sí son vinculantes tomadas por unanimidad. (OCDE, 2019c).

2. Las recomendaciones del Consejo: Emanan del Consejo, no son legalmente vinculantes pero los candidatos deben pronunciarse respecto de ellas y se espera que las cumplan. También es posible hacer reservas que implican una aceptación modificada de la recomendación (Saéz, 2010).

3. Las Declaraciones: Son directrices que pueden emanar de cualquiera de los órganos de la OCDE. En ellos se establecen compromisos de política suscritos por los gobiernos de los países miembros.

Es posible pedirle a un país candidato que acepte algunas de ellas, como le ocurrió a Chile, que se adhirió a la Declaración de la OCDE sobre Inversión Internacional y Empresas Multinacionales para poder aprobar los estándares del comité de inversiones. (OCDE, 2019c).

4. Acuerdos y compromisos: Son adoptados solamente por algunos miembros de la OCDE. Sin embargo, ello no implica que a un país candidato no se le exija pronunciarse sobre estos instrumentos y es posible que sus políticas relacionadas con la materia respectiva sean igualmente examinadas a la luz del contenido del acuerdo o compromiso. (Saéz, 2010)

5. Acuerdos o Convenios Internacionales: Son negociados por la Secretaria General y son adoptadas por el Consejo de la OCDE, en el marco del convenio de la OCDE de 1960. Un ejemplo de este tipo de instrumentos es la Convención Internacional para el Combate del Cohecho a los Funcionarios Públicos Extranjeros en Transacciones Internacionales. (OCDE, 2019c, *traducción propia*).

Sólo serán vinculantes aquellos instrumentos jurídicos que el país hubiere votado de forma afirmativa, y que se aprobará de conformidad con las reglas del quorum decisorio. Para los países que desean acceder a la organización, sólo serán vinculantes en la medida en que se pronuncien al respecto, bien sea, aceptando (total o parcial) o rechazándolos.

A través de los instrumentos legales, se establecen estándares internacionales dentro de un amplio rango temático de políticas públicas. (Tassara 2015, p.14), esto es, sobre salud, medio ambiente, inversión, economía, etc.

En caso de que el país miembro efectúe una revisión sobre el instrumento y encuentre problemas en su aplicación, podrá en cualquier momento, a través del

representante permanente del Estado reservarse el cumplimiento del instrumento argumentando que éste no respeta su ordenamiento jurídico interno.

La revisión sistemática se realiza sobre prácticamente todos los ámbitos en políticas públicas: ciencia e innovación, cooperación para el desarrollo, empleo, TIC, economía y comercio, gobernabilidad corporativa, salud, educación, medio ambiente, etc. (García y Sagrario, 2010, p. 34).

Si bien, el análisis de la situación de un país y las recomendaciones surgidas de estos procesos son fundamentalmente técnicas, la OCDE se basa en un enfoque de negociación para fomentar un acuerdo por consenso sobre las políticas que se deberían implementar. En consecuencia, los países miembros trabajan por resultados que les parezcan razonables y aceptables.

### **Modo de actuar en materia de impuestos**

La OCDE en materia fiscal es, según Sherman (2012, p. 1, *traducción propia*) “*el principal agente en la homogenización de la información tributaria y los procedimientos, que facilitan el intercambio de información tributaria entre estados*”. Toma el mismo papel que tomó en su momento la Junta de Normas Internacionales de contabilidad, en la estandarización de reglas comunes para las Normas Internacionales de Información Financiera para la contabilidad internacional (NIIF), práctica que fue recomendada por la OCDE.

Colombia contaba con un marco de manejo de información contable y financiera alejado del marco internacional, se requería adaptar el marco regulatorio a las necesidades de la inversión nacional y extranjera. Si bien las NIIF no fueron una recomendación directa de la OCDE, ésta si la ha recomendado como una buena práctica en el caso de otros países.

Con la actualización de la información contable y financiera, se solucionan problemas interpretativos para quienes quieren realizar de forma lícita sus actividades, al igual que para las autoridades que se comunican en un lenguaje técnico común, en un momento donde los problemas de fiscalidad internacional son cada vez más relevantes.

La integración de las economías y los mercados nacionales se han intensificado de manera sustancial en los últimos años (ICDT, 2016 p. 301). Estos esquemas de libre mercado facilitan el intercambio de información financiera y los canales de cooperación entre autoridades fiscales de diferentes países, en la medida en que se acoten estas medidas, se mejorará el control de las actividades que erosionan la base fiscal y facilitará la implementación de las medidas coordinadas entre los países involucrados. (OCDE, 2015)

Al mismo tiempo, su influencia sobre el actuar del sistema tributario subnacional va dirigido a atender la estructura del sistema de recaudo nacional,

al recomendar cierto grado de autonomía y de procesos fiscales coordinados (Romero, Gómez, 2018, p. 356),

La influencia de la OCDE se encuentra presente en todos los ámbitos de la tributación nacional e internacional, a pesar de tener un bajo grado de vinculatoriedad, le ha permitido a los países miembros abordar asuntos controversiales en materia impositiva (Marcussen, 2014 p.90).

En el marco de la influencia externa de la tributación, se ha discutido sobre los propósitos que tiene la OCDE en este tema, al respecto se resaltan dos posiciones:

Esquema de Competencia Tributaria: Existen quienes ven a la OCDE como un foro centrado en la coordinación internacional en materia de impuestos, que incentiva a la competencia fiscal entre estados, que visto desde esta perspectiva, supone que los estados pujan por la inversión disponible a través de la disminución progresiva de tasas de tributación, *“causando en el marco de la coordinación internacional el dilema del prisionero, según el cual, las acciones individuales racionalmente tomadas llevan a un resultado colectivo: el colapso en impuestos asociados con el servicio público”* (Tanzi, 2000, traducción propia).

Esquema de coordinación tributaria: se encuentran quienes ven en la coordinación entre estados una solución armónica al dilema del prisionero, que *“debería incluir un esquema estándar de alícuotas y criterios de cálculo de las bases gravables. No obstante, llegar a este tipo de acuerdos es muy difícil cuando los actores son muchos”* (Castañeda Rodríguez, 2016).

Lo que se puede identificar es que, en el caso de la OCDE, ambos esquemas son funcionales. En la medida en que la OCDE presiona para lograr que los países que hacen parte de su grupo disminuyan impuestos para que estos puedan ser competitivos para la inversión, por el otro lado, muestra la coordinación como herramienta para perseguir a los evasores de impuestos.

La crítica que se tiene respecto a este punto va en el sentido en que la OCDE no ha mostrado ser activa respecto a los más grandes competidores fiscales del mundo, tanto así, que, si un país como Estados Unidos, Inglaterra o Suiza persisten en contar con regulaciones federales que le permiten mantener jurisdicciones fiscales no cooperantes o de baja o nula tributación dentro su territorio, no imponen presión, pero sí ejercen presión sobre países en vía de desarrollo dentro de la organización que tienen este tipo de prácticas.

En el mismo sentido de la crítica anterior, la autonomía fiscal se encuentra participe tanto en la *Centralización fiscal* como en el *Federalismo fiscal*: independientemente de la postura de su formación política, se busca la descentralización, a pesar de que a escala local se presenten fenómenos como la corrupción, mayores a los del nivel central. Romero y Gómez (2018, p.23), piensan que las recomendaciones generales OCDE se enmarcan en las teorías del

federalismo fiscal al propender por cierto grado de autonomía y una hacienda multinivel.

## **Planteamientos generales del comité fiscal de la OCDE para Colombia.**

### **Nacionales**

El comité fiscal es el encargado de establecer estándares internacionales en materia de impuestos, supervisar la creación y el mantenimiento de las publicaciones como la “*convención Modelo de Impuestos*”, que sirve de base para más de 2.600 tratados internacionales en el mundo en materia de tributación. (OCDE, 2019b parr.1 *traducción propia*). Este comité planteará posibles reformas a los tratados firmados con otros países, e incluso crear grupos de trabajo para la redacción de tratados internacionales en materia impositiva.

También se encarga de implementar los planes de acción (BEPS) que sus siglas en español significan “*erosión de la base y traslado artificial de utilidades*” (ICDT, 2016. p.7), esto será explicado más adelante en el texto, con cada acción concreta, sin embargo, a modo introductorio se indica que se tienen cuatro finalidades:

1. Atacar a los evasores y dar respuesta a estos abusos de planeaciones fiscales agresivas, mediante el intercambio de información entre estados (OCDE, 2019a).
2. Corregir vacíos normativos aprovechados por los sujetos pasivos en la interacción de los diferentes sistemas tributarios.
3. Permitir reducir artificialmente el ingreso gravable.
4. Impedir el traslado de utilidades a jurisdicciones de baja o nula tributación donde la actividad económica desarrollada es nula o inexistente. (Idrovo Cubides, 2015).

Las recomendaciones dadas a Colombia han sido seguidas en las reformas tributarias, de acuerdo con el reporte económico de la OCDE de 2017 (OCDE, 2017b), en ellas se ha buscado que el sistema tributario sea “*Entendible para el sujeto pasivo del impuesto, que se eliminen exenciones y dé tratamientos diferenciados que lo hacen menos justo y equitativo*” (OCDE, 2012, p. 33). Esto tiene la finalidad de promover el crecimiento económico, e incentivar la inversión extranjera, buscando la competitividad desde el punto de vista fiscal.

### **Subnacionales**

Las recomendaciones a nivel subnacional abordan el tratamiento de asuntos tributarios a diferentes niveles, en la cual “*las relaciones entre los niveles de gobierno, debe prevalecer la reasignación de responsabilidades y el financiamiento*” (Gómez Sabaini y Jiménez, 2017, p. 93), esto en aras de facilitar

la interacción entre los diferentes niveles de la administración, dicho asunto, solo se puede lograr mediante la coordinación entre ellos. Al respecto, se ha manifestado lo siguiente:

*“El objetivo de la coordinación en materia regulatoria es evitar la duplicidad y el empalme de jurisdicciones, tanto dentro de un mismo nivel de gobierno como entre diferentes niveles, procurando la coherencia del sistema regulatorio. Su objetivo es facilitar el acceso a trámites para empresas y ciudadanos mediante una serie de portales web, independientemente de la jurisdicción de los trámites”. (OCDE, 2009 p.4-5)*

En temas subnacionales, la OCDE (2016), de acuerdo con la más reciente revisión realizada a Colombia, afirma que aún hace falta desarrollar más sistematicidad a nivel local, se debe considerar la coordinación horizontal y vertical para la inversión pública, así como también, mejorar los ingresos subnacionales para financiar la inversión pública. Paralelamente, se debe promover el fortalecimiento de capacidades a nivel subnacional para el diseño, implementación y seguimiento de las estrategias de inversión.

En síntesis, los planteamientos de este comité para Colombia tienen en cuenta la necesidad de buscar espacios de integración entre países, como base fundamental para la coordinación en materia tributaria entre los estados, para incentivar la inversión, pero no inversiones que busquen menores impuestos, si no mayor competitividad económica. A la OCDE le interesa una hacienda pública eficiente en el recaudo y responsable en el gasto.

### **Recomendaciones en materia fiscal para Colombia**

En línea con los planteamientos fiscales antes mencionados, se encuentran los estudios realizados por el comité económico, que a través del documento *“Estudios Económicos de la OCDE Colombia”* ha emitido las siguientes recomendaciones:

#### **1. Reducción de la carga tributaria sobre la inversión**

La OCDE considera que Colombia tiene una alta dependencia a las materias primas, los ingresos provenientes de estos insumos pueden verse afectados, pues se prevé que el boom de las materias primas se está agotando y se debe poder mantener el crecimiento a pesar de esto (OCDE, 2015, p.7), en este sentido, las alternativas sobre la mesa dependen de que se tomen decisiones alrededor de la inversión.

Ha resultado ser beneficioso para los países OCDE, reducir la carga tributaria sobre la inversión que se realiza. Por lo que esta razón que se le recomendó a Colombia bajar la tasa corporativa de renta de sociedades del



33% al 30%, la cual, resultaba elevada según los parámetros internacionales y desincentiva la inversión (OCDE, 2015, p. 22). La recomendación fue atendida en la reforma tributaria de 2018.

Colombia ha tenido una escasa inversión extranjera directa, en parte por las distorsiones del sistema tributario (OCDE, 2015, p. 7), y por la elevada carga tributaria sobre las empresas, debido al efecto combinado de las tasas del impuesto a la renta de las sociedades, el impuesto al patrimonio neto con el que se gravan los activos de las empresas y el IVA que se impone sobre las inversiones” (OCDE, 2015, p. 22). Con respecto a esto, La OCDE indica que no se debe gravar el patrimonio de las sociedades, pues al gravarlo se perjudica el rendimiento que pueda obtener en el mercado. Además, este impuesto es antitécnico, pues el patrimonio de las sociedades no es riqueza, por el contrario, hace parte del capital de trabajo (Fedesarrollo, 2016). En su lugar, se sugiere que el impuesto debería gravar los dividendos y el patrimonio cuantificable de las acciones en el impuesto a la renta de los accionistas.

Las distorsiones jurídicas dentro del sistema dan lugar a que quienes invierten en Colombia, y cuentan con equipos especializados en tributación paguen menos impuestos, no porque el sistema sea competitivo, sino porque la misma distorsión presenta dicha posibilidad.

Así las cosas, la OCDE señala que, en Colombia se debe promover la prosperidad económica a partir del crecimiento de la inversión, fomentando acciones y estrategias para generar confianza en los inversionistas (Avila y León, 2010)

Los pronósticos de la OCDE no se han logrado para Colombia. Por una parte, porque continua el boom de los *commodities*, la demanda interna y externa se mantienen crecientes a pesar de los altibajos en los precios, que el país ha logrado superar ajustando el gasto público y aumentando impuestos. La inversión extranjera ha mantenido su crecimiento constantemente, por cuestiones diferentes, pues la carga tributaria sobre la inversión sigue siendo excesiva. El país bajando 3% las tasas corporativas o eliminando tributos existentes sobre la inversión continúa siendo de las más altas de la región y se encuentra por encima de la media de los países OCDE.

## **2. Aumentar la progresividad del impuesto a la renta personal gravando los dividendos y eliminando las exenciones regresivas.**

La tributación sobre la renta personal es la principal fuente de ingresos tributarios para países OCDE. El sistema tributario será más progresivo en la medida en que se tomen decisiones que hagan que este impuesto logre

mayor recaudo de las personas de mayores ingresos, a la par de una reducción significativa de las exenciones, pero sobre las personas de menores ingresos, compensarlo (OCDE, 2015, p.24, par.2).

Según la OCDE, el impuesto a la renta grava los dividendos, los cuales hasta la reforma de 2016 se encontraban exentos, en la actualidad el sistema tributario requiere más esfuerzo por parte de las personas naturales en el pago de impuestos para reemplazar los recursos disminuidos a favor de la inversión a las personas jurídicas (OCDE, 2015, p.24, par.4). Esta recomendación fue seguida por el gobierno, actualmente no sólo se grava al dividendo de persona natural, sino también el dividendo a la persona jurídica residente fiscal.

La necesidad de eliminar exenciones es tal, que en la actualidad se calcula que las exenciones superan en 3 veces el ingreso per cápita en comparación con el resto de las economías de la OCDE, cuyo promedio es de 0,5. (OCDE, 2015, p. 24, par.3).

En las reformas tributarias se siguen presentando exenciones por montos muy altos, que no deberían estar exentos, de acuerdo con las recomendaciones de la OCDE.

En síntesis, la tendencia que muestra en los países OCDE es que la mayor parte de los ingresos tributarios proviene del recaudo tributario progresivo en el impuesto de renta personal, que tenga en cuenta los ingresos de la base de la que se está gravando. Al mismo tiempo, se deben eliminar las exenciones, sin embargo, en las reformas tributarias no han seguido esta tendencia y se siguen creando exenciones tributarias en personas jurídicas, lo cual impide que las personas naturales con altos ingresos en la realidad tributen sus altos ingresos, contrarias a las recomendaciones OCDE.

### **3. Implementar la consolidación fiscal gradual en línea con la regla fiscal del gobierno central mediante un incremento en la recaudación impositiva.**

La regla fiscal fue creada en el año 2011, antes del proceso de acceso a la OCDE, desde entonces se han adoptado políticas macroeconómicas, que permiten la consolidación fiscal. Dentro de estas, se encuentran las metas de inflación, las tasas de cambio flexible y regla fiscal estructural y sólida (p.7, par.1).

La meta de los gobiernos es equilibrar las arcas públicas al punto, en el que el balance del gobierno central se encuentre ajustado por el ciclo económico y los precios de commodities. (p.17, par.3), esto significa que el gobierno tiene que adaptarse a un plan para que se tomen las decisiones cíclicas y contra cíclica en los momentos adecuados, por medio del cual en

los ciclos económicos donde sus ingresos generen superávit se guarden recursos para equilibrar el déficit.

En este sentido, será imperativo para el gobierno cumplir con las metas de la regla fiscal, para ello, será imprescindible reducir el gasto público y aumentar la recaudación.

Adicionalmente, la misma ley estableció metas anuales sobre el déficit y fondos de ahorro y estabilización, antes mencionados para estabilizar la economía en los ciclos económicos (p. 17, par.2), que, sobre el particular, se le ha recomendado al país incrementar el gasto público cuando tenga como asociarlo a un ingreso.

En varias oportunidades se ha cumplido la meta, sin embargo, en algunos años no se pudo sostener el déficit por la baja en los precios internacionales de petróleo que afectó la regla fiscal. (Junguito, 2018). En algunas situaciones, la OCDE les ha recomendado a sus países flexibilizar la regla fiscal cuando encuentra razones de peso para atender una situación social o económica compleja. A modo de ejemplo, Chile y Colombia lo han hecho, a Chile le recomendó flexibilizarla para el año 2010 año en que tuvo el terremoto, a Colombia a principios de 2019, le recomendó flexibilizarla para atender la crisis humanitaria y migratoria de los ciudadanos venezolanos.

#### **4. Reducir la evasión de impuestos mediante el fortalecimiento de la administración tributaria y aumento de las sanciones.**

En todo el sistema tributario existen brechas que permiten en cierto sentido, eludir o evadir a la administración tributaria, que cuenta con una baja disponibilidad de recursos para perseguir a los evasores más importantes: La ilegalidad y la informalidad; por otra parte, se encuentran quienes sufren los efectos de ese problema, y deben asumir las cargas tributarias elevadas y complejas: Los empresarios formalizados.

En este sentido, es importante contextualizar acerca de lo que representa para el país sus ingresos tributarios, el cual es equivalente al 20% del PIB. Si esta cifra se compara con el promedio de países OCDE o con algunos de sus pares latinoamericanos, se podrá ver una diferencia de 20% en los europeos y 10% en los latinoamericanos (OCDE, 2015, p. 20, par.2), esto nos lleva a concluir que solo una pequeña parte de la población paga impuestos sobre la renta o patrimonio, así mismo lo ha mencionado la OCDE en sus informes (p.4, par.2). La OCDE estima la evasión tributaria del impuesto sobre la renta de las sociedades en el 2,3% del PIB. Según las estimaciones de la administración tributaria muchas empresas presentan liquidaciones manipuladas o evitan completamente el pago del IVA y el impuesto de renta de sociedades. (OCDE, 2015 p.17, par.2), Esto sin mencionar la evasión imposible de calcular sobre los impuestos

indirectos, además de los problemas que se generan alrededor de las contribuciones y tasas que se deben pagar de acuerdo con el estatutario.

Como se menciona en la parte introductoria de este título, la administración tributaria no es lo suficientemente fuerte y no cuenta con la capacidad recaudatoria suficiente. (OCDE, 2015, p. 21, par.3). Esto se refiere en especial a que comparado con el problema de evasión y elusión que tiene el país, la DIAN no cuenta con los recursos suficientes ni ha completado a tiempo los avances tecnológicos que debía tener desde hace mucho tiempo. Persisten los problemas de recaudo de la DIAN, aún hace falta que llegue hasta los sectores más alejados del país a controlar el flujo aduanero y la fiscalización de sectores que hoy están por su cuenta. El personal es importante que se comience a desconcentrar de las grandes ciudades a las ciudades intermedias y a las cercanas al tráfico de mercancías.

### **5. Construyendo un sistema tributario más eficiente y equitativo.**

De acuerdo con los estudios de la OCDE, es fundamental aumentar la recaudación tributaria, a través de mecanismos que permitan a las instituciones del país ajustarse a limitaciones de eficiencia, equidad y apuestas por el medio ambiente (OCDE, 2015, p. 20, par.2). Existen muchas limitaciones desde el punto de vista sistemático, la administración de impuestos es pequeña para el territorio que debe abarcar, el apoyo a los entes subnacionales se ve menguado por las disputas a nivel local y la poca coordinación estatal propiciada por los estamentos políticos.

En lo que se refiere al aumento de recaudación, la forma ortodoxa ha sido la creación de nuevos tributos, en estricto sentido, la administración tributaria logra un aumento en la recaudación, a través de los impuestos directos e indirectos a los que haya lugar.

Sin lugar a dudas, las medidas que se tomen mejoraran la recaudación tributaria, sin embargo, en el criterio de la OCDE “existe el riesgo de que al ser poco sistemáticas todas las reformas tributarias, generaran incertidumbre en las futuras políticas tributarias y probablemente no derive en un sistema fiscal eficiente y equitativo” (OCDE, 2015 p.21, par. 1).

### **6. Implementación del plan de acción de los BEPS.**

Este plan de acción no hace parte de las recomendaciones iniciales de 2013, sin embargo, la relevancia que tiene representa un cambio de paradigma en la tributación internacional. Se trata de emprender 15 acciones en donde se plantea la lucha contra la erosión de la base tributaria (ICDT, 2016), los países que adopten estas estrategias deberán

ser cuidadosos en su adopción, de manera tal que le permita maniobrar competitivamente en el flujo de capitales.

El plan de acción BEPS (Erosión de la Base y Traslado Artificial de Utilidades, por sus siglas en inglés) es un proyecto ambicioso en términos de ámbito y tiempo, este asunto no se puede estudiar de forma aislada, pues al momento de revisarlas, se deberá tener en cuenta sus incidencias en el plan interno y externo para compartir información financiera.

El contenido concreto del plan es el siguiente:

<b>No.</b>	<b>Acción</b>	<b>Descripción</b>
1	<i>Abordar los retos fiscales de la economía digital</i>	<i>Utilizar los vacíos en la interacción de los diferentes sistemas tributarios para reducir artificialmente su ingreso gravable o trasladar sus utilidades a jurisdicciones de baja o nula tributación donde la actividad económica es mínima o inexistente.</i>
2	<i>Impedir las estructuras híbridas</i>	<i>Son formas de financiación que combinan características de capital y de la deuda, es decir, pueden ser vistos de forma diferente desde una y otra jurisdicción (deuda o capital; entidad opaca o transparente), de efectuar esta estrategia se genera un beneficio tributario derivado de la diferencia de criterio.</i>
3	<i>Refuerzo de la normatividad sobre traslado de rendimientos a filiales situadas en el extranjero</i>	<i>Esta acción no presenta disposiciones normativas, sino que se trata de una serie de recomendaciones a las jurisdicciones que opten por implementarlas; su objetivo es que estas jurisdicciones expidan normas que restrinjan de manera efectiva que los contribuyentes trasladen sus rendimientos a filiales situadas en el extranjero.</i>
4	<i>Limitar la erosión en la base imponible por vía de la deducción en el interés y otros pagos financieros</i>	<i>Se enfoca en el uso de la deuda con terceras partes, con compañías vinculadas y con deudas intragrupo para lograr una excesiva deducibilidad de intereses o</i>

		<i>financiar la generación de un ingreso exento o diferido.</i>
5	<i>Combatir las prácticas fiscales perniciosas, teniendo en cuenta la transparencia y la sustancia</i>	<i>Esta acción supone varios frentes, el primero de ellos es (1) la exigencia de sustancia para el otorgamiento de beneficios provenientes de regímenes preferenciales, y (2) creación de un sistema de intercambio espontáneo y obligatorio de decisiones administrativas de las administraciones tributarias, para mejorar los niveles de transparencia.</i>
6	<i>Abuso de los tratados para evitar la doble tributación</i>	<i>Tiene como objetivo evitar el uso de beneficios establecidos en tratados de doble tributación, en circunstancias inapropiadas.</i>
7	<i>Previniendo la evasión artificiosa del establecimiento permanente</i>	<i>Propone hacer modificaciones a las reglas que abarcan el concepto de establecimiento permanente contenido en los convenios bilaterales para prevenir la doble imposición, y los comentarios en el modelo de convenio de la OCDE.</i>
8	<i>Ataque de BEPS que tengan origen en el uso o la transferencia de intangibles entre miembro de un mismo grupo</i>	<i>Son parámetros para el cálculo del valor de la transferencia de intangibles y da guía para aquellos que son difíciles de valorar.</i>
9 y 10	<i>Alineación de los resultados de precios de transferencia con la creación de valor</i>	<i>Se busca alinear los precios de transferencia, pues la OCDE considera que estos no están alineados con la actividad económica que los produce, en ese sentido, considera que es pertinente que se aclare y se fortalezca el principio de plena competencia para garantizar que los beneficios se atribuyan a las jurisdicciones en las que se desarrollan las actividades que los generan.</i>

(ICDT, 2016)

11	<i>Resumen de contenido de informe final</i>	<i>No es una acción con la que se pretenda modificar o introducir reglas diseñadas dentro del fenómeno BEPS, sino que se comporta como una meta-acción que identifica una cuestión transversal a todas las demás acciones.</i>
12	<i>Implementación de mecanismos de revelación de planeaciones fiscales agresivas</i>	<i>Tiene como objetivo formular alternativas para la implementación de un régimen que obligue a los contribuyentes a revelar sus esquemas de planeación agresiva</i>
13	<i>Documentación de precios de transferencia</i>	<i>El objetivo de la documentación es que los contribuyentes demuestren que sus operaciones satisfacen el principio de plena competencia, y que proporcionen a la Administración Tributaria los insumos necesarios para facilitar la auditoría. Esto ha conducido a una especie de “comoditización” de la documentación comprobatoria porque los contribuyentes buscan satisfacer la obligación formal privilegiando su costo por encima de su contenido y calidad.</i>
14	<i>Mecanismos de resolución de conflictos</i>	<i>Se trata de establecer mecanismos multilaterales de resolución de controversias entre administraciones tributarias. Es un mecanismo muy discutido, que todavía tiene problemas en su aplicación.</i>
15	<i>Desarrollar un instrumento multilateral que modifique los convenios fiscales bilaterales</i>	<i>Muchos de los instrumentos que existen requieren de la modificación de los convenios fiscales bilaterales existentes, del cual tenga por objetivo la implementación del modelo OCDE en materia de impuestos, y en consecuencia, de manera automática se modifiquen.</i>

## **7. Los gobiernos subnacionales deben recaudar más.**

El sistema subnacional ha funcionado muy bien desde la expedición de la ley de responsabilidad fiscal del año 2002, sin embargo, la OCDE encuentra las siguientes razones para emitir esta recomendación:

Los gobiernos subnacionales tienen importantes responsabilidades en materia de gasto, pero los ingresos locales son limitados. (OCDE, 2015, p. 24, par.6). La mayor parte del gasto se financia a través de transferencias asignadas por el gobierno central con fines específicos, lo cual apenas incentiva que se mejore la asignación de recursos a nivel local. (OCDE, 2015, p. 24, par.6), ante este panorama muy poco se puede hacer, pues el gobierno no premia a los gobiernos regionales que recaudan oportunamente el impuesto, sino que maneja otros métodos de compensación, que no responden a incentivos o a metas de recaudo.

Los impuestos sobre consumos específicos y prediales son las principales fuentes de ingresos catastrales actualizados, ya que en la actualidad los pocos interesados en actualizar el valor catastral del predio se ven obligados a compensar económicamente al (IGAC) para que realice esta gestión, para ello, se le recomendó al gobierno nacional proporcionar los servicios catastrales de manera gratuita. (OCDE, 2015, p. 25, par.1)

El gobierno central comparte en torno al 30% de sus ingresos totales con los gobiernos subnacionales. (OCDE, 2015, p. 25, par.3), si se realiza una reforma del sistema para distribuir la recaudación tributaria nacional con los gobiernos subnacionales mejoraría la estabilidad y sostenibilidad de la financiación de estos últimos. (OCDE, 2015, p. 25, par.2), al igual que una mejor coordinación de ambos sistemas optimizaría la eficiencia del gasto subnacional.

En síntesis, las relaciones entre las administraciones subnacionales y nacionales no deberían obedecer a la ordenación del gasto de políticos, puesto que este asunto requiere de la coordinación entre los entes del orden nacional para que la recaudación de los impuestos sea eficiente.

Es por esto que considero que las transferencias deberán aumentar con relación al nivel de ingresos, esto con base en la coordinación entre los diferentes niveles territoriales, pues sin duda esta solución mejoraría el problema de distorsión del sistema tributario.

## **Capítulo 2: Antecedentes en materia fiscal antes del ingreso de Colombia a la OCDE**



## **Situación fiscal colombiana antes de la implementación de las recomendaciones OCDE en materia fiscal.**

El sistema tributario colombiano presenta varias fallas de forma y de fondo, que pretenden ser corregidas en el marco de la cooperación internacional con la OCDE, dentro de estas fallas se describen las siguientes:

Ineficiencia de la Administración de Impuestos: Con respecto a los demás países OCDE, el sistema tributario colombiano es ineficiente, su capacidad de recaudo tributario se encuentra en 4% por debajo de lo esperado con respecto al PIB y su nivel de desarrollo. Sobre el particular la OCDE se ha referido a la administración de justicia en los siguientes términos: *“El sistema tributario refleja factores de la extendida evasión tributaria, las elevadas exenciones y la necesidad de fortalecer la administración tributaria”* (OCDE, 2015, p. 20, par.2), la eficiencia será corregible a través de la consagración de medidas económicas y jurídicas que les permita atender y controlar las falencias que se presentan.

Cambios constantes: Desde 1991, se han presentado 15 reformas tributarias, muchas de estas han pretendido atacar problemas estructurales.

Los impuestos hacen parte de las decisiones económicas que se debe tener en cuenta por parte de los inversionistas, tanto así que desde un punto de vista puramente económico, este cambio constante de regulación tiene efectos sobre el inversionista, pues *“la incertidumbre sobre el instrumento fiscal utilizado, su alcance e intensidad, no permiten que los agentes económicos anticipen lo que va a suceder y, ante una perturbación fiscal, podrían distorsionar drásticamente su comportamiento”*. (Delgado, 2017). Se puede concluir que los constantes cambios al régimen tributario generan desconfianza en los agentes económicos.

Excesiva regulación: La OCDE estima que el sistema tributario es complejo, causado precisamente por las situaciones ya descritas, en las reformas en que cada gobierno introduce regímenes especiales y exenciones tributarias que a menudo tienen escasos resultados, esto incrementa la complejidad del sistema impositivo (OCDE, 2015, p. 21, par. 3). Cada gobierno ha tenido la oportunidad al menos una vez de gestionar su propia reforma tributaria, se han creado impuestos para financiar el gasto público y más comúnmente para cubrir huecos fiscales. También se ha aprovechado dichas reformas para introducir regímenes especiales de tributación, usualmente bajo la expectativa de que el empresario contribuya a la inversión social en sectores de la economía o en lugares especiales donde se requiere mayor inversión. A modo de ejemplo se tienen las sociedades calificadas como ZOMAC<sup>2</sup> (Zonas Más Afectadas por el Conflicto) y las zonas francas.

---

<sup>2</sup> Beneficio tributario otorgado a las personas jurídicas que desarrollen actividad económica en unos municipios detallados en el Decreto 1650 de 2018.

Problemas con las fuentes de recaudo a nivel subnacional: Como ya se ha indicado anteriormente, la responsabilidad del gasto a este nivel nacional es importante, sin embargo, no se presta suficiente atención por parte de los entes públicos en mejorar las fuentes de ingreso local. Dichos rubros en su mayoría corresponden a la financiación del gasto a través de transferencias asignadas por el gobierno central con fines específicos, (OCDE, 2014), mientras que la otra parte va a los departamentos y municipios principalmente.

Los municipios son poco activos en la tarea de actualizar los registros catastrales, y se ven obligados a promover la actualización predial por medio de los concejos municipales, y a su vez, a la oficina técnica nacional (Instituto Geográfico Agustín Codazzi, IGAC), para que aumente el valor de las propiedades (OCDE, 2015), la política local impide en muchos casos que estos procesos se lleven a cabo, es significativo el aumento que esto tendría sobre las personas que habitan estos territorios y la presión de estos sobre sus entes políticos puede ser la causa de la inacción.

Sostenibilidad fiscal subnacional: En la década de 1990, luego de problemas de sobreendeudamiento y gastos excesivos por parte de gobiernos subnacionales, se creó un marco sólido para garantizar la sostenibilidad fiscal subnacional. La ley 358 de 1997 (conocida como “*ley semáforo*”), la ley 716 de 2001 (que estableció otro mecanismo de control contable sobre los activos fijos).

En algunos casos, se evidenció el sobreendeudamiento en algunos casos particulares donde se relajó la regla fiscal (Ministerio de Hacienda y Crédito Público, 2014), en cualquiera de los casos, fue preciso que se corrigieran estas fallas a través de rescates económicos del gobierno nacional, por medio de transferencias adicionales.

Recientemente, la situación fiscal de los gobiernos subnacionales se ha consolidado. En 2013, los gobiernos subnacionales presentaron un superávit a 0,5% del PIB en 2014.

Falta de coordinación en el sistema: Una mejor coordinación entre los sistemas subnacionales y nacionales optimizaría la eficiencia del gasto subnacional. (OCDE, 2014).

Este asunto tiene una solución relativamente sencilla, la OCDE encontró que entre ambos sistemas no había afinidad y muchas veces falta de comunicación, propiciada en algunos casos por afinidad política, o porque simplemente no había voluntad ni obligación que incentivara la comunicación y la corresponsabilidad sobre los diferentes niveles de la administración pública.

## **Influencia de las recomendaciones OCDE en las reformas fiscales.**

Varias recomendaciones OCDE hacen parte hoy de la estructura tributaria, se rescatan los siguientes ajustes en materia legislativa:

### **Recomendaciones OCDE incorporadas en la Ley 1819 2016.**

El proyecto presentado por el gobierno al congreso contemplaba una reforma estructural, sin embargo, durante el trámite legislativo se presentaron negociaciones que evitaron el cumplimiento del objetivo. A continuación, se resumen los principales aportes de esta ley con relación a las recomendaciones de la OCDE:

En la reducción de la carga tributaria sobre la inversión: sobre este asunto, se presentó un reemplazo en las fuentes de ingresos, las medidas de esta reforma apenas logran sortear la crisis de los precios de los commodities, lo principal fue *“sustituir las rentas petroleras en el mediano plazo, reemplazar algunos impuestos transitorios y simplificar el régimen tributario”*. (Granger et al, 2017).

Fue determinante también aumentar el IVA, en el incremento el recaudo de dicho impuesto en 8,4% para 2018 (DIAN, 2019), se buscaba un efecto inmediato que reemplazara las rentas petroleras.

También se presentó la reducción progresiva del impuesto de renta a personas jurídicas para el 2018 y siguientes, la reducción de la carga tributaria sobre la inversión se logra disminuyendo paulatinamente la tasa de impuesto a la renta empresarial, retirando gradualmente el impuesto al patrimonio neto sobre las empresas y eliminado el IVA a la inversión. Esta reducción no era la misma en la que se pensaba al principio, aunque, se logró construir un sistema impositivo más amigable (OCDE, 2015, p.5-6), sin embargo, la medida que resultó ser insuficiente para hacer más visible al país desde el punto de la competitividad, porque la tarifa de renta sigue siendo superior al promedio de los países OCDE, así un inversionista con alta aversión al riesgo no invertirá en la economía colombiana en estas condiciones, quien lo haga esperará un retorno superior.

También se decidió dejar permanentemente el gravamen a los movimientos financieros, gravamen criticado por la OCDE, por ser mayor valor para la inversión (OCDE, 2015), ya que es de fácil recaudo.

En síntesis, la reforma no fue lo suficientemente determinante para resolver el problema, prueba de esto, es que el déficit presupuestario global (real) fue superior al déficit presupuestario estructural (regla fiscal), dentro de los periodos fiscales 2014, 2015 y 2016 (OCDE, 2017)

Aumentar la progresividad del impuesto a la renta personal gravando los dividendos y eliminando las exenciones regresivas.

Acogiendo la recomendación de la OCDE, en la reforma de 2016 se gravaron los dividendos en el artículo 49 del Estatuto Tributario, que establecieron unos rangos de dividendos, con una tarifa diferenciada del 0%, 5% y 10% dependiendo del valor de los dividendos decretados.

Implementar la consolidación fiscal gradual en línea con la regla fiscal del gobierno central mediante un incremento en la recaudación impositiva.

Con el aumento del IVA se buscó consolidar la regla fiscal, el aumento y la creación de nuevos impuestos como el impuesto al consumo, entre otros, dio lugar a que se mantuviera a pesar de las crisis en los precios del petróleo.

Reducir la evasión de impuestos mediante el fortalecimiento de la administración tributaria y aumento de las sanciones.

Se presentó un fortalecimiento de la administración tributaria, obligándola a implementar programas informáticos que le permitieran tener mayor control sobre la facturación.

Para el periodo fiscal 2018, el recaudo bruto en impuesto tuvo un incremento del 6% con respecto al año anterior, las gestiones de cobro que efectuó la Administración implicaron un crecimiento del 15,2% respecto del periodo fiscal anterior. (Dirección de Impuesto y Aduanas Nacionales, 2019)

También se crearon los delitos contra la administración tributaria. El delito por omisión de activos o inclusión de pasivos inexistentes sanciona a aquellos contribuyentes que de manera dolosa omitan activos o presenten información inexacta en relación con estos o declaren pasivos inexistentes en un valor igual o superior a siete mil doscientos cincuenta (7.250) salarios mínimos legales mensuales vigentes. La sanción será de pena privativa de la libertad de cuarenta y ocho (48) a ciento ocho (108) meses y multa del veinte por ciento (20%) del valor del activo omitido, del valor del activo declarado inexactamente o del valor del pasivo inexistente.

El delito de omisión de agente retenedor sanciona a aquellos agentes retenedores o autorretenedores que no consignen las sumas retenidas o autorretenidas dentro de los 2 meses siguientes a la fecha fijada por el Gobierno Nacional.

Implementación del plan de acción de los BEPS.

Documentación Comprobatoria (Art. 108, modifica artículo 260-5 del E.T.): Dado los compromisos adquiridos por Colombia al participar activamente en el proyecto BEPS, la Reforma incluyó el enfoque de documentación en tres niveles propuesto por la Acción 13 de dicho proyecto:

1. Informe maestro e informe local: la documentación comprobatoria deberá contener, adicionalmente al reporte tradicional de informe local, un "Informe Maestro" (master file) con la información global relevante del grupo multinacional. El contenido específico de este informe se espera sea reglamentado mediante

Decreto; sin embargo, la Acción 13 de BEPS establece directrices sobre la información que debería contener. Es de destacar que este nuevo deber formal debe ser presentado/conservado por la totalidad de los contribuyentes que se encuentren sujetos a este régimen, independientemente de que se trate de una entidad controlante o una filial o subsidiaria residente en Colombia. (Franco, 2017)

2. Informe país por país: a partir del año gravable 2016, quienes se consideren la “Última Casa Matriz” de grupos multinacionales, con domicilio en Colombia, con ingresos consolidados superiores a 81.000.000 UVT (COP 2,4 billones), deberán presentar un “Informe País por País” (Country by Country Report – CbCR) que contendrá, entre otros, información relativa a la asignación global de ingresos e impuestos pagados por cada una de las entidades que componen dicho grupo, junto con ciertos datos relativos a la actividad económica de cada entidad. (Franco, 2017)

- Análisis de operaciones con commodities (Art. 107, modifica artículo 260-3 del E.T.): en línea con la Acción 10 del proyecto BEPS (Base Erosion and Profit Shifting Project) de la OCDE, para operaciones de commodities se introduce la preferencia de utilizar el método de Precio Comparable No Controlado - PC3 como el más apropiado. Para efectos del análisis, el precio de plena competencia puede determinarse por referencia a transacciones comparables realizadas entre terceros independientes o por referencia a precios de cotización, los cuales indican el precio del commodity en un periodo determinado obtenido en un mercado nacional o internacional de intercambio de commodities, realizando los ajustes de comparabilidad que técnicamente puedan ser aplicados. (Franco, 2017)
- Levantamiento de limitaciones a la deducibilidad (Art. 110, modifica artículo 260-8 del E.T.): se adiciona el artículo 124-2 y el párrafo 2 del artículo 143 a los artículos que ya explícitamente se levantaban por la aplicación de la normativa de precios de transferencia; en particular, por demostrar el cumplimiento del principio de plena competencia. (Franco, 2017)

En este sentido, se levanta la limitación para la deducción de los pagos no sujetos a retención a los antes denominados “paraísos fiscales”, haciendo claridad normativa para este tipo de pagos.

Asuntos contrarios a las recomendaciones: En la reforma se incluyó una reducción sustancial a la inversión en zonas afectadas por el conflicto a través de la constitución de sociedades ZOMAC. A través de esta figura, incluida en los artículos 235 – 237, se le da un tratamiento preferencial a la renta de las personas jurídicas por un periodo de 5 años, atado a unos requisitos de inversión y de contratación de personas naturales en la misma. Esto hace que el sistema tributario sea más complejo y aún peor incentiva a que las personas jurídicas compitan en las ZOMAC con las sociedades del régimen general, lo cual genera un incentivo perverso, pero legal para quienes constantemente buscan alternativas para evitar zonas de alta tributación.

## Recomendaciones OCDE incorporadas en la Ley 1943 2018

Esta reforma tributaria mejora la recaudación impositiva a través de la eliminación de exenciones, aumenta la competitividad de las empresas. Para ello, se tomaron las siguientes medidas:

Reducción a la carga tributaria: Se establece una reducción progresiva de la tarifa nominal del impuesto corporativo de renta del 33% a 30%; la reducción progresiva de la tarifa aplicable en materia de renta presuntiva de 3,5% a 0%.

Se gravan las ganancias obtenidas en la transferencia de activos o sociedades ubicados en el territorio nacional, a través de la cesión de acciones, participaciones o derechos de entidades del exterior, si la enajenación se hubiere realizado directamente teniendo como objeto el activo subyacente (enajenaciones indirectas). (Deloitte, 2019)

Creación del impuesto de normalización tributaria a una tarifa del 13% para los contribuyentes del impuesto sobre la renta que tengan activos omitidos o pasivos inexistentes a 1 de enero de 2019. (Deloitte, 2019)

Aumentar la progresividad del impuesto a la renta personal gravando los dividendos y eliminando las exenciones regresivas: Ahora el impuesto de renta es más progresivo que en la reforma pasada, no solo se grava a personas naturales, si no a las personas jurídicas colombianas que funjan como accionistas, dejando el tratamiento diferenciado a personas jurídicas no residentes.

Quedando la tarifa diferenciada de dividendos: de acuerdo con la ley 1943 de 2018, los individuos residentes y sucesiones de residentes tendrán una tarifa diferenciada de 10% si recibe utilidades en cabeza de personas naturales o jurídicas iguales o inferiores a 300 UVT (\$10.281.000), y será de 15% sobre los dividendos decretados que excedan los 300 UVT.

En este sentido, la reforma realizada al impuesto a los dividendos ha creado una situación muy complicada en la regulación tributaria, por la discriminación que se hace entre residente y no residente del accionista. Este esquema afecta la igualdad entre accionistas, lo cual genera múltiples problemas de interpretación que aún no han sido resueltos por la administración tributaria.

Implementar la consolidación fiscal gradual en línea con la regla fiscal del gobierno central mediante un incremento en la recaudación impositiva: A través de los impuestos, retenciones y contribuciones se quiere lograr cumplir con las metas de la regla fiscal, que cada vez, el déficit es superior, el gobierno no ha logrado cumplir, sin embargo, la situación de los commodities actualmente es mejor que la que se presentaba en la reforma anterior, el precio sigue sostenido únicamente por una posición política, por ahora, se espera que el gobierno cumpla con la regla fiscal, si todo sale como se espera no habrá problema para que se cumpla con la regla fiscal.

Criterios contrarios a las recomendaciones OCDE: En las reformas tributarias, continúan creándose exenciones y beneficios fiscales que no ofrecen beneficios para los que no siguen las reformas de la OCDE.

A modo de ejemplo, se tiene la inclusión del descuento tributario del 50% del ICA contra el impuesto de renta a cargo.

Las normas de exención aplicables a proyectos agropecuarios, forestales, tecnológicos, de economía naranja y de vivienda (Santoro, 2019). Además, se crea un tratamiento tributario diferenciado que incluye: i) la tarifa del impuesto de renta del (27%) para las mega industrias, ii) depreciación de activos, iii) exclusión de renta presuntiva, iv) no aplicación del impuesto a los dividendos; y v) no sujeción al impuesto al patrimonio. (Deloitte, 2019)

Complica aún más la situación de comunicación con el nivel subnacional, sin resolverlo de forma inmediata, teniendo presente que en la reforma se hicieron cambios al nivel subnacional, al sistema de recaudo SIMPLE, que requerirá de posterior reglamentación que especifique como se va a hacer la transferencia a los diferentes niveles de lo recaudado por quienes se acojan a este sistema.

Las reformas tributarias implementadas hasta el momento, a grosso modo, han acogido las recomendaciones de la OCDE. Su aproximación a aumentar la base en personas naturales, para que estas a su vez, asuman todos aquellos impuestos que se les dejan de pagar al fisco por parte de las personas jurídicas, al igual que la toma de medidas orientadas a reducir la dependencia del gasto público con respecto a los ingresos de los petróleos, va alineado con la agenda de libre mercado que planea la OCDE para Colombia. El país no se encuentra en el último lugar en materia fiscal, comparativamente con países de Latinoamérica y de Europa, tiene mejores índices.

### **Capítulo 3: Casos de Chile y México**

Los únicos países latinoamericanos que hacen parte de la organización son Chile y México, éstos adhirieron con posterioridad a la convención de la OCDE de 1961.

Ambos países han tenido un crecimiento significativo desde su ingreso a la OCDE, pero no existe ninguna prueba que permita asociar este momento en la historia con su crecimiento. Ante la imposibilidad de identificar estos fenómenos con claridad, es relevante identificar aquellos elementos que son buenas prácticas en el proceso de adhesión a la OCDE de los países objeto de estudio.

Cabe indicar que ambos países iniciaron el proceso de adhesión, convencidos de los beneficios que estas mejores prácticas tendrían para sus países, en especial frente a los demás miembros, con índices de desarrollo superiores en muchos casos. Sus experiencias son significativas, y es por esto, que se analizará comparativamente la situación anterior de dicho país, con las incidencias o influencias que estos países recibieron en materia fiscal.

Estos dos países comparten con Colombia la dependencia a los commodities, los problemas sociales asociados a la pobreza y la desigualdad, ocupando los últimos lugares en el escalafón de la OCDE.

## **Caso de Chile**

El proceso que siguió Chile para ingresar a la OCDE requirió de la existencia de los mismos medios diplomáticos antes descritos en el primer capítulo.

Además del trámite formal, se dieron recomendaciones sobre la situación fiscal chilena previa al ingreso a la OCDE y lo que sucedió después de implementada, únicamente de aquellas cuestiones que tienen cercanía o similitud a las recomendaciones que posteriormente se le hicieron a Colombia.

### **Situación fiscal chilena previa al ingreso a la OCDE**

Chile a diferencia de los demás países de Latinoamérica que hacen parte de la OCDE, cuenta con una tradición histórica de marcada tendencia a las políticas de economía de mercado desde la década de 1970, democrática y económica desde la década de 1990, desde entonces, el país llevaba más de dos décadas ajustando la economía y mejorando los índices sociales.

El interés de ingresar a la OCDE surgió en la primera presidencia de Michelle Bachelet en 2007 y se materializó en su totalidad en el 2010 (OCDE, 2010b)

A partir del 2007, se establecieron los comités encargados de llevar a cabo la evaluación, en ese mismo año se emitió un informe con las recomendaciones iniciales, denominadas “Economic Survey 2007 – Chile”. En este documento además de abordar muchos otros temas que no serán objeto de este escrito, se menciona como punto central: Las medidas para fortalecer el manejo de los ciclos del precio del cobre. Y esto es importante, puesto que las finanzas públicas dependen de este producto, y a través de estas medidas se busca desconcentrar la dependencia de los ingresos no tributarios originados por el cobre a depender de ingresos tributarios que gozan de mayor estabilidad y solidez en el tiempo.

Dado el significado financiero que ha tenido el comportamiento de la producción y el precio del cobre para las finanzas públicas chilenas, se ha tenido como prioridad, por parte de la OCDE fortalecer la responsabilidad fiscal a través herramientas que le permitan sobrellevar de buena manera los ciclos que pueda tener el producto.

Es preciso aclarar que la dependencia de las finanzas públicas de Chile al cobre viene desde hace muchas décadas, al igual que muchos países de



Latinoamérica permitieron que sus finanzas dependieran de un solo producto, haciéndoles más vulnerables a los vaivenes de los mercados internacionales. Chile por su parte para el año 2006 dependía de los ingresos del cobre que representaban un 25% del presupuesto fiscal (Lagos, et al, 2016), esta es una variable que los chilenos no pueden controlar al ser el mayor exportador de este material en el mundo y depender de la cotización de éste en los mercados internacionales, lo hace vulnerable.

Es por esta razón que la OCDE, hace las siguientes recomendaciones:

Fortalecimiento de la legislación de responsabilidad fiscal: Si bien el país se ha caracterizado por contar con buenos instrumentos de disciplina fiscal en cuanto al control sobre la regla fiscal, la OCDE ha recomendado que en el marco del manejo de los ciclos de los precios del cobre, se amplíe el límite anual de transferencias para recapitalizar al Banco Central Chileno, que para la fecha del informe representaba el 0,5% del PIB, la idea de la OCDE, era que ésta cifra fuera superior (OCDE, 2010, p. 40. Traducción propia). Con esta medida, se buscaba que se destinaran menos recursos durante este periodo fiscal, para el gasto público y en vez, de ello, se destinaran a completar la capitalización del Banco Central de Chile para que éste pudiera continuar sirviendo la deuda del país.

Aprovechar la reforma pensional: Se recomendó que el gobierno fijará un valor a la pensión de solidaridad suficientemente bajo con relación al salario mínimo, para que esto genere un incentivo en los aportantes para que estos se acojan a esquemas contributivos y no a los subsidiados (OCDE, 2010a, p. 40, *traducción propia*). Con esta medida se busca que la pensión de solidaridad sea inferior al salario mínimo para que quienes no cumplan con los requisitos para pensionarse puedan obtener una pensión inferior al salario mínimo y esto a la vez, obligue a quienes no contribuyen lo suficiente a que lo hagan.

También se recomendó alinear a los trabajadores independientes a pagar la seguridad social, y que el pago de la salud sea obligatorio.

Hacer al sistema tributario más eficiente: Se recomendó eliminar las contribuciones de las estampillas gradualmente. (OCDE, 2010<sup>a</sup> p. 40, *Traducción propia*).

También se recomendó evaluar el beneficio neto de reducir la diferencia entre la elevada tasa marginal del impuesto a la renta persona natural (equivalente al 40%) y el impuesto unificado de renta a las empresas (equivalente al 17%).

Reducir la exposición a los riesgos del mercado global: La OCDE le recomienda diversificar la participación, haciendo que otros productos o servicios disminuyan la proporción de ingresos derivados del cobre, dado

que “la exposición del mercado chileno es muy amplia, se encuentra fuertemente expuesta a los ciclos económicos globales” (OCDE, 2010a, p.125, par.2), esto se debe a que Chile se encuentra expuesta a los cambios en los precios internacionales sobre estos commodities.

En conclusión, las recomendaciones que da la OCDE a Chile tienen por objeto atacar los principales problemas de sostenibilidad fiscal que ha tenido Chile y que históricamente no ha podido resolver. Lo que se pretende es que Chile cuente con las mejores herramientas para afrontar la volatilidad de los mercados y que su situación económica no sea vulnerable con respecto a este producto, pues se espera que continúe teniendo un impacto positivo en el crecimiento de Chile en los siguientes 20 años.

### **Situación fiscal posterior al ingreso de Chile a la OCDE**

A partir de lo anteriormente expresado, se tomará como punto de partida el informe “Economic Surveys: Chile 2010” para establecer lo que ha significado para el país las recomendaciones que ha hecho la OCDE.

Fortalecimiento de la legislación de responsabilidad fiscal: El Gobierno Chileno para la publicación de 2010, no había tomado acción sobre ampliar el límite anual de transferencias para capitalizar el Banco Central de Chile más allá del 0,5% del PIB. (OCDE, 2010), de acuerdo con lo que afirma el estudio del mismo banco central el déficit era de 2,1%, esto sin descontar los pagarés que suman -19,5% (Cespedes, Valdes, 2006).

Aprovechamiento de la reforma pensional: Tal y como fue planteado en la ley 20.531 de 2011, se estableció un monto de pensión de sobrevivientes y de solidaridad inferior al salario mínimo, este último equivale a la mitad del salario mínimo chileno.

Se tomaron las encuestas a los trabajadores independientes sobre las motivaciones de empleo, historial de ahorros en los fondos de pensiones, e indagaron sobre las motivaciones para encontrar empleo, sin embargo, no se tomó ninguna medida para obligar a estos trabajadores a afiliarse al sistema de salud. (OCDE, 2010a, p.41)

La reforma pensional era oportuna para que los chilenos se incentivaran a participar activamente en el sistema y que los resultados obtenidos por el sector financiero ayudarán a bajar la carga fiscal sobre los ingresos del cobre.

Reducir la exposición a los riesgos del mercado global: Chile continúa expuesto a los riesgos de los mercados globales, las exportaciones de cobre han aumentado, el país sigue siendo el principal exportador de este producto. (OCDE, 2010a). No se espera que esta situación cambie dado

que la tendencia del mercado chileno ha sido marcada a las exportaciones de este mineral.

Hacer el sistema tributario más eficiente: El gobierno chileno desde 2008, comenzó a reducir las contribuciones a las estampillas denominadas “SME”, sin embargo, para afrontar la crisis económica ese mismo año fue eliminado temporalmente.

Sobre la evaluación del beneficio neto obtenido de las discrepancias entre la tasa de renta persona de natural sobre la de persona jurídica, el gobierno no ha tomado acción respecto a ello, sin embargo, suscita la discusión si tener esta desproporción es positivo para el sistema impositivo del país.

Posterior al periodo de 2010, las catástrofes naturales obligaron a que se tomarán medidas que permitieran relajar el déficit fiscal chileno. Esto se ha traducido en un incremento del déficit presupuestal que sólo desde 2011 hasta 2018 ha aumentado 10% del PIB (OCDE, 2018c, p.24, par.1). El gobierno no pudo superar el déficit creado por la ayuda a las catástrofes naturales a tiempo y el periodo de relajamiento fiscal ya había expirado, era el momento para que la regla fiscal volviera a los niveles adecuados. Sin embargo, esta situación no pudo ser sostenida por el gobierno dado que los precios de los commodities durante el periodo posterior a la crisis empeoró aunado a la desaceleración de la economía. Esto llevó a bajar la calificación de la deuda soberana chilena de A+ hacia AA- por Standard & Poor's y A+ hacia A por Fitch.

Sobre este asunto en particular, se puede concluir que esto ha dado lugar a que el gobierno no pueda cumplir con las recomendaciones de la OCDE en cuánto a sostenibilidad fiscal durante los últimos años.

Por otra parte, se pueden encontrar también señales de buen desempeño: en el crecimiento de la economía, la cual, ha crecido en promedio 5,3% anual entre el periodo de 2010 y 2019 (OCDE, 2018c, p.16, par.2)

En síntesis, Chile no ha tomado acción respecto de la gran mayoría de recomendaciones de la OCDE, a pesar de ello, continúa siendo un país próspero. Las recomendaciones de la OCDE no han logrado reducir la dependencia del país a los ingresos provenientes de los commodities, esto no cambiará hasta que otros productos o servicios puedan llegar al punto de reducir esa dependencia.

## Caso de México

Las relaciones entre México y la OCDE se iniciaron en 1978 cuando se invita al gobierno de México junto a los de Brasil, India y Corea, a participar en los trabajos del Comité del Acero. En esa ocasión, los cuatro países decidieron no asistir. Después, en 1980 el gobierno de México solicitó participar como observador en un simposio sobre el acero. A partir de 1982, ambas partes establecieron una relación directa a través del Comité de acero mediante un grupo de trabajo que por varios años fue el único punto de contacto con la OCDE. La creciente influencia mexicana en los trabajos dio lugar a que en 1990 fuera aceptado como integrante de pleno derecho del Comité (CEIGB, 2017).

Entre 1991 a 1993 las relaciones se intensificaron. En febrero de 1991 se realizaron varias entrevistas entre funcionarios del gobierno mexicano y la OCDE. Ello coincidió con una decisión de los miembros de analizar el papel futuro del organismo en las cambiantes circunstancias, sobre todo, la posibilidad de abrir la puerta a nuevos actores del escenario económico mundial.

La estrategia de acercamiento de México consistió en concentrar su presencia como observador en un número limitado, pero creciente, de comités y grupos de trabajo; integrar las delegaciones con funcionarios del más alto nivel y preparación; asegurar una continuidad en su participación y proporcionar a la OCDE información económica y estadística amplia y detallada. Se pretendía crear el consenso necesario para que México fuera eventualmente invitado a formar parte del organismo.

La OCDE realizó un estudio sobre la economía mexicana que fue examinada en el seno del organismo con la participación de funcionarios mexicanos. El documento se publicó en 1992.

En julio de 1992 el presidente de México se reunió en París con el Secretario General y se dirigió al Consejo en sesión especial. A raíz de esta visita, México solicitó y logró ampliar su presencia en otros comités y grupos de trabajo: en uno, como miembro formal; en trece como observador, y en otro más como invitado. Además, México intervino en múltiples reuniones especiales, foros, diálogos y proyectos.

En junio de 1993, durante la reunión Ministerial del Consejo, comenzó el examen de los términos y condiciones del posible ingreso de México al organismo. Por ello, 14 dependencias del ejecutivo prepararon el análisis de compatibilidad de la legislación mexicana con las 160 actas que la OCDE había acumulado durante sus 34 años de existencia. En octubre y noviembre de 1993 viajaron a México dos misiones del Secretariado para colaborar en el esfuerzo de fijar la posición mexicana en torno a las obligaciones inherentes a su ingreso.

El documento de posición de México relativo a las actas de la OCDE fue sometido al examen de los comités competentes. El 10 de diciembre de 1993 se

analizó la posición con respecto a los temas del ambiente y el 24 de febrero de 1994 la referente a los códigos de liberación y los instrumentos de inversión.

En marzo de 1994, el Consejo de la OCDE decidió por unanimidad, con base en los informes presentados por los comités, que México cubría los requisitos para cumplir con las obligaciones que exige ser miembro del organismo. En consecuencia, se fijó el 14 de abril para invitar a México a adherirse a la Convención.

México fue el primer país en desarrollo en ingresar a la organización en 1994, se convirtió en un punto de partida para su posicionamiento global, logrados a través de profundas transformaciones económicas emprendidas en los años anteriores.

Una de las principales prioridades de política exterior para el gobierno de México en aquel entonces era lograr una mejor inserción de la economía mexicana en el mundo. Con ese propósito se ha propuesto modernizar sus estrategias, a través de la búsqueda de alternativas para el desarrollo socioeconómico (OCDE, 2017a).

El caso de México no fue distinto al de Chile o Colombia, pues la OCDE tuvo un alcance parecido.

### **Situación fiscal mexicana previo al ingreso a la OCDE**

A principios de la década de 1980, México tenía un déficit fiscal del 17% del PIB, esto se debía principalmente a que el país dependía de los ingresos petroleros provenientes del monopolio estatal petróleo de México (PEMEX), lo cual originó una crisis de la deuda, adicional a esto, la legislación tributaria era confusa e inequitativa, la administración tributaria no tenía los incentivos suficientes para ser eficiente captando recursos del público, y a que los niveles de elusión y evasión eran muy altos.

Ante la situación de crisis de la deuda, el gobierno mexicano en 1983 inició un plan de reducción del déficit fiscal, dicho plan incluía recortes presupuestales y aumento de la producción petrolera. Para finales de 1985 el déficit había caído 8% del PIB. Posteriormente, la reforma fiscal de 1986-1987 llevó a ampliar el recaudo para que éste fuera en 1991 del 2%. (OCDE, 1992)

A lo largo de los años, las altas tasas de inflación y el pronóstico de cambios del petróleo han impedido que México se consolide fiscalmente.

México al igual que los demás países de Latinoamérica cuenta con una dependencia a los ingresos de los commodities, los ingresos tributarios no alcanzan para sostener el creciente gasto social y la única posibilidad de

atenderlos, es aprovechando los ingresos provenientes del monopolio de petróleos.

Antes del ingreso a la organización, México ya contaba con una severa crisis en el recaudo de ingresos de origen tributario y de origen no tributario. Las recomendaciones de la OCDE en 1992 fueron las siguientes:

Modificar el sistema tributario:

El sistema tributario era considerado en ese entonces altamente inequitativo, ineficiente y distorsionado. En ese momento, en la legislación tributaria existían múltiples problemas que se buscaban resolver mediante las siguientes recomendaciones:

- **Unificar la tarifa de IVA:** A principios de la década de 1980, el gobierno mexicano introdujo el IVA. Con este Impuesto al Valor Agregado el gobierno mexicano resolvió temporalmente el efecto causado por el bajo precio internacional del crudo (OCDE, 1992). Sin embargo, el impuesto al contar con una tarifa diferenciada de impuesto zonal generaba distorsiones en su aplicabilidad, se evidenciaba la ineficacia en términos sociales de este impuesto, ya que el IVA exento beneficiaba de igual manera a quienes gozaban de buenos ingresos y a quienes no.

En ese sentido, la OCDE recomendó suprimir las exenciones de IVA para bienes esenciales, puesto que el impuesto era sumamente ineficiente para ayudar a superar la pobreza, mantenía en igualdad de condiciones a los hogares de altos y bajos ingresos. Para superar esto, se propuso cobrar el impuesto unificado sobre todo el territorio mexicano, aumentando su eficiencia en términos reales, y compensar la totalidad de lo pagado del impuesto para los hogares de bajos ingresos, de esta manera se reduciría el efecto de la regresividad implícita de este impuesto.

- **Ausencia de reformas estructurales al sistema tributario:** Las finanzas públicas de México en 1992, demandaban la existencia de reformas estructurales al sistema tributario. Para el gobierno de México la mejor opción era ampliar la base de contribuyentes, y de esa manera, reducir la dependencia a los ingresos provenientes del petróleo. Las reformas al sistema tributario introducidas hasta entonces la habían hecho compleja y costosa para los contribuyentes. (OCDE, 1995), esto sin contar la inestabilidad que le generaban a los participantes económicos en el sistema tributario.

El gobierno de México tuvo que reaccionar a partir de la década de 1980, la inestabilidad de los precios internacionales del petróleo obligó al gobierno a adoptar medidas tendientes a gravar indirectamente el

consumo a través del IVA. En principio se introdujo una tarifa diferenciada del impuesto de 10% en todo el territorio y 6% para la zona fronteriza, quedaron exentos alimentos y medicinas.

Previó al ingreso de México a la OCDE se habían presentado en el periodo comprendido entre 1970 y 1994, siete reformas tributarias. En promedio, se modificó el sistema tributario cada tres años y medio, esta frecuencia y el alcance de los mismos cambios causó distorsiones importantes en la dinámica económica de las finanzas públicas por varios años. (Castañeda Rodríguez, 2014)

El recaudo tributario efectivo de los tributos permaneció por más de cuatro décadas hasta 1993 en un promedio de 10% del PIB (SHCP, 2011). Esta situación implicó que el gobierno de México en su momento ocupara la última posición comparativamente con los otros países OCDE, cuyos ingresos tributarios rondaban el 34% del PIB en promedio. (OCDE, 1995)

Al igual que varios países de la región se mantuvieron las exenciones, y se crearon tratamientos tributarios diferenciados para algunas actividades o zonas que mantuvo la complejidad del sistema.

El objetivo central del gobierno en el periodo anteriormente mencionado fue aumentar la base gravable de diferentes impuestos y crear impuestos, tasas, contribuciones, que le permitieran reducir la dependencia al petróleo.

- **Crear acuerdos de doble tributación:** La OCDE le recomendó a México que iniciará la búsqueda de acuerdos de doble tributación con varios países, pues hasta la época de la publicación de “Economic Review 1992”, no existía un solo acuerdo con ninguna entidad.

Con esta recomendación se buscaba que los empresarios, pudieran deducirse los impuestos pagados al gobierno mexicano o al extranjero en la declaración tributaria de donde estuviere obligado.

Acoger un código de liberalización de las inversiones extranjeras: Desde 1994 México progresivamente ha reducido los impedimentos existentes para la inversión, para que con esta se pueda aprovechar los beneficios que trae dicha inversión. En segundo lugar, la entrada de cadenas internacionales significa fuerte competencia en el mercado doméstico. Y, en tercer lugar, las inversiones extranjeras proveen financiación y ayudan a distribuir los riesgos de las inversiones (OCDE, 1992). Antes de las medidas tomadas por el gobierno para fortalecer la inversión extranjera, la mayor parte de la carga fiscal era soportada por las empresas del Estado, dependientes de los precios de los commodities.

En este sentido, se hicieron las siguientes recomendaciones específicas en el año de 1992:

- **Incentivar la inversión extranjera:** Antes de 1988, el gobierno mexicano dada su condición histórica restringía el acceso del capital extranjero a activos que pudieran poner en riesgo su soberanía, a modo de ejemplo, se tiene que, en varios estados de México, los ciudadanos extranjeros no podían participar de la industria petrolera, que era de exclusiva explotación del Estado.

La OCDE sobre este tema recomendó afianzar la inversión extranjera como piedra angular del alto crecimiento económico, la flexibilización del empleo. (OCDE (M), 1997 – 1999). El cual incluía abrir las puertas a la inversión extranjera para invertir en las industrias de los hidrocarburos, vender participación accionaria en la empresa petrolera PEMEX, además de otras empresas del Estado que imponían carga fiscal a las finanzas públicas del Estado.

1. **Negociaciones del TLCAN:** Paralelo a la decisión de México de liberalizarse en 1990 y de bajar las restricciones a la inversión extranjera, se buscó un acuerdo entre los tres países del Norte de América. La Agenda del TLCAN abordó varias políticas en las cuales México no había iniciado su liberalización. Esos asuntos pueden agruparse en seis áreas: Acceso a mercados, Reglas de comercio, servicios, inversiones, derechos de propiedad intelectual y resolución de disputas. Con estos cambios, México lograría más acceso a los mercados de Estados Unidos y Canadá, en donde no se enfrenta a barreras arancelarias. Adicionalmente a estos, otros acuerdos de libre comercio fueron negociados en este periodo.

Reducir la dependencia a los ingresos petroleros: La falta de creación de impuestos o del aumento de estos ha generado que se obtengan recursos de manera extraordinaria, a través de la producción y exportación de petróleo. En este sentido, el fisco federal depende de estos ingresos para su propia subsistencia. (Tello y Hernández, 2010). La OCDE recomienda innovar en nuevos mercados tecnológicos, y para ello es necesario invertir en más infraestructura.

La dependencia del país a los ingresos petroleros debe disminuirse. Este no debe ser una fuente de dependencia para financiar el gasto público, sino servir como superávit para el crecimiento de la economía.

Se recomienda también, en este sentido, abrir sectores económicos a la inversión extranjera, en especial, aprovechar los recursos provenientes de la venta accionaria de empresas del estado, de esta manera los riesgos asociados a esas



actividades no serían asumidos por las finanzas públicas, sino por los adquirentes de las empresas del Estado.

Regla fiscal: Antes de ingresar a la OCDE, México contaba con un creciente nivel de endeudamiento. Los cambios introducidos en las reformas fiscales lograron superar en parte los problemas generados por la dependencia al petróleo. Durante la década de 1980 – 1990 se produjo una lenta corrección al equilibrio fiscal, producida por cortes en el gasto público, sin embargo, las finanzas públicas seguían dependiendo de los ingresos petroleros en su mayoría.

Para esta época, la regla fiscal no había sido introducida en México, lo cual significaba que no existía un sustento normativo que obligara al gobierno mexicano a mantener límites al gasto público ordinario o extraordinario.

Las propuestas de la OCDE tenían por propósito adoptar políticas fiscales y de administración pública para que, a partir de 1992, éstas llevaran al equilibrio presupuestario y a mejorar la competitividad del gasto (OCDE (M), 2000;2003, 2005, 2007, 2011, 2013).

### **Panorama de la situación fiscal una vez implementadas las reformas.**

El ingreso a la OCDE se dio en 1994, desde entonces se han presentado por parte de las comisiones de la organización varios estudios internacionales, sobre la economía del país. Las coyunturas sociales, políticas y económicas durante este periodo, han precipitado a que se realicen recomendaciones radicales, que por dificultades políticas no se han podido cumplir.

La perspectiva de la OCDE tiene gran influencia en la elaboración y líneas de actuación en la economía de sus países miembros y más allá (Vicher,2014). México ha cumplido varias recomendaciones, pero no ha podido cumplirlas todas, incluso, hasta hace poco el gobierno de México firmó un acuerdo de colaboración estratégica con la OCDE para crear el plan para el desarrollo en México en 2012.

La iniciativa del gobierno ha sido acercar a México a cambios aún más profundos, que le permitan reducir los riesgos asociados al mercado internacional.

Dentro de las necesidades formales, se encontraron desaciertos en los gobiernos anteriores, en no modificar la definición de déficit, puesto que anteriormente su definición era reducida, en ella, no se incluía el gasto de capital de las empresas estatales. Naturalmente, bajo esta lógica la meta fiscal llegó a cero en 2006. Esta situación persistió hasta 2013, año en que la OCDE le recomendó al gobierno cambiar la definición de déficit, hasta que lo hizo en la ley federal de presupuesto y responsabilidad fiscal y agregó un tope al crecimiento en el gasto real corriente (Grünwald, 2018).

Las tasas de inflación no son tan dramáticas como antes. La independencia otorgada al Banco Central le ha permitido mantener un control inflacionario efectivo

Gracias a los tratados de libre comercio, la dinámica económica mexicana ha mejorado, muchas empresas en diferentes industrias se han asentado en el país debido a su posicionamiento geoestratégico que le permite transar con Estados Unidos y Canadá principalmente. (OCDE, 2017a)

Las recomendaciones que se han acogido hasta ahora son las siguientes:

Modificaciones al sistema tributario: El sistema tributario mexicano enfrentó problemas importantes durante los 25 años que lleva en la OCDE. En este periodo se dieron fluctuaciones económicas que generaron incertidumbre en la economía, la apertura económica benefició a la economía, estar cerca de Estados Unidos desplazó la actividad petrolera como principal dinamizador de la economía.

Los cambios obligaron a que el gobierno y la administración tributaria se adaptaran para hacer más eficiente el recaudo de impuestos, en un sistema tributario cambiante y complejo.

Hasta el momento las reformas iniciales al sistema tributario propuestas por la organización no se han aplicado en su totalidad. El gobierno de México ha presentado en repetidas ocasiones reformas tributarias estructurales que han sido recortadas por el legislador, las disputas internas entre partidos políticos, los índices sociales y el poco gasto público del gobierno en ayudar a superar la pobreza de los mexicanos ha impedido aplicarlas.

Dentro de las herramientas en el marco fiscal, se han logrado introducir las siguientes recomendaciones OCDE:

#### Modificar el sistema tributario

El sistema tributario mexicano se ha modificado en once oportunidades desde 1994, aproximadamente en un promedio de reforma tributaria por año (Castañeda Rodríguez, 2014), esto no quiere decir que el sistema tributario sea malo, varias reformas fiscales se han sido adoptadas en aras de lograr un modelo económico más moderno, claramente este ha ido cambiando con la frecuencia necesaria para adaptarse a las grandes transformaciones de la economía mexicana.

1. **Unificar la tarifa del IVA**: El gobierno mexicano propuso a finales de 2001 y 2003, eliminar la mayoría de las exenciones y las tasas cero de IVA y estableció una tasa uniforme de IVA para todos los bienes y servicios (Randall, De Castillo, 2006), el sistema tributario sería más eficiente, el incremento de los ingresos sería más eficiente, el incremento de los ingresos sería más sostenible, la dependencia respecto del petróleo habría disminuido y la solvencia en el largo plazo estaría garantizado.

Las propuestas no se materializaron durante muchos años, los aumentos en la tasa de IVA no aumentaron en el 2009, que subió a 16% y en ciudades fronterizas a 11%. En 2014, se homologó la tasa de IVA a 16% para todo el mundo. (García, 2016).

**2. Ausencia de reformas estructurales al sistema tributario:** La mayoría de las reformas tributarias han buscado ampliar la base tributaria para sustituir los ingresos no tributarios originados del petróleo.

La base de contribuyentes muy reducida y una legislación complicada y costosa, para los contribuyentes, además que muchas de las políticas no han disminuido la elusión a participar de los grandes contribuyentes. (OCDE, 2017a)

Es evidente que una parte de las reformas fiscales son adopciones que se reflejan en la construcción de un modelo económico más moderno o que al menos ha ido cambiando con las frecuencias necesarias para adaptarse a las grandes transformaciones de la economía mexicana.

El régimen tributario mantiene una carga fiscal constante, esto es, cierto si se tiene en mente que, desde un punto de vista fiscal, el principal problema ha sido la reducida tasa promedio de crecimiento económico, sino su comportamiento errático. En términos fiscales, caídas recurrentes y drásticas del PIB, acompañados por un periodo de inestabilidad económica generalizada, tienen efectos muy difíciles de revertir una vez la economía vuelve a crecer.

**3. Creación de acuerdos de doble tributación:** El modelo de integración fue implementado evitando la doble tributación con otros estados. Actualmente México tiene en vigor más de 50 acuerdos internacionales con los países más grandes del mundo. (Servicio de Administración Tributaria, 2019)

#### Acoger código de liberalización de inversión extranjera

Con la acogida del Código de liberalización de inversiones extranjeras OCDE, el país se convirtió rápidamente en un país receptor de inversiones extranjeras, motivó la relocalización de industrias en búsqueda de mejores condiciones de inversión. Los bajos costos asociados a la mano de obra que tiene el país y la cercanía a Estados Unidos, lo han hecho atractivo para abrir la economía. Dentro de los temas relacionados inicialmente por la OCDE, se tratarán los siguientes cambios realizados:

- **Incentivar la inversión extranjera:** En los años que ingresa a la OCDE, recibe fuertes ingresos por este concepto, tuvo que tener una política fiscal más laxa con respecto a estas inversiones, especialmente sobre aquellas que hacían parte del límite fronterizo (OCDE, 2017a), y, adicionalmente, se dio inicio a una agenda de desregulación de varios sectores económicos, que se fue dando de manera lenta y progresiva.

Las inversiones que llegaron al país tuvieron mayor énfasis en satisfacer la demanda de los norteamericanos, la inversión directa buscaba penetrar en el mercado de Estados Unidos con productos y servicios originados en México.

Para 2012, se abre definitivamente el sector del petróleo y gas a los operadores privados, hasta entonces se había permitido sólo su participación, ahora se permite que el sector privado continúe explotándolos.

- **Negociación del TLCAN:** México se ha convertido en un centro internacional de negocio, dado su proximidad con el mercado norteamericano, esta ventaja sigue siendo explotada por quienes buscan ingresar a estos mercados.

México es exportador mundial de automóviles y televisores, entre otros productos.

Las industrias energéticas (petróleo, electricidad y gas) no son monopolio estatal, actualmente se permite la participación de particulares en el sector y el gobierno ha cumplido eficientemente en la disolución de monopolios y de prácticas anticompetitivas (OCDE, 2017a), nada de esto obsta, para que el gobierno siga participando pasivamente en la economía, y se lucre de su participación.

El gobierno no ha aplicado en su totalidad las reformas, aún hace falta que asuma posiciones más radicales con respecto a su participación en la actividad económica, se espera que su dependencia a los ingresos petroleros no persista y que, por el contrario, se tomen medidas para recibir ingresos provenientes de fuentes tributarias.

Se puede concluir que la liberalización del sector fue demorada, los vaivenes políticos y la excesiva dependencia de las personas a los programas sociales, han impedido que esta transición se de forma efectiva.

Queda como crítica a este punto de la liberalización, que los ingresos ya sean de fuente petrolera o de algún otro sector, no han generado grandes beneficios para la ciudadanía. Independientemente de sí estos dineros son bien utilizados o no para el ejercicio de funciones públicas.

Reducir la dependencia a los ingresos petroleros:

El paquete de medidas propuesto por la OCDE en 2012 fue implementado, cumplió con el objetivo de aumentar los ingresos, corregir lagunas fiscales, aumentar la progresividad y simplificar el sistema tributario (OCDE, 2017a, p. 6).

La recomendación de la OCDE desde 2012 fue que el gobierno mexicano debía introducir una reforma tributaria que buscara reducir la dependencia del país al petróleo. Si bien se lograron avances en la sustitución de estos ingresos, persiste la necesidad de privatizar el sector que cargue el déficit. (OCDE, 2017a, p.12, par.1)

Las reformas propiciadas por el gobierno mexicano tienden a atender la desigualdad, que es el principal problema de este país, es por lo que creo que *“el incremento de ingresos tributarios es fundamental para ampliar el desarrollo social, aunque a la par, debe darse en sintonía con la promoción del crecimiento y la competitividad de la economía en los mercados mundiales.”* (Tello y Hernández, 2010)

Al empezar el 2015, se creó un nuevo fondo soberano “Fondo mexicano del petróleo”, este fondo administraría la riqueza relacionada con los hidrocarburos, a fin de aislar en menor medida el gasto público de las fluctuaciones del petróleo.

El anterior fondo de estabilización de los ingresos petroleros y el fondo de estabilización de los ingresos de entidades federales siguen funcionando y son la primera línea de defensa en caso de una caída temporal e imprevista de los ingresos. No obstante, esos fondos de estabilización tuvieron pocos activos en la última década, salvo en el 2008 y 2009, cuando los precios del petróleo estuvieron altos y se han reducido desde entonces, aplicando la cláusula de circunstancias especiales, lo que deja a México con capacidad limitada para enfrentar colapsos futuros.

En 2015, se modificó la “Ley federal de presupuestos y responsabilidad hacendaria”, respecto del uso del remanente de operación del Banco de México a fin de garantizar que el monto total remanente se utilice para disminuir el déficit presupuestario de la deuda neta.

Regla fiscal: Para 2006, la regla fiscal no existía como norma jurídica, su uso era especializado por parte de los técnicos en el tema, pero no era obligatoria su aplicación. A partir de 2013, se consagra legalmente la regla fiscal, denominada balance presupuestal, en el contenido de la norma, se agregaron algunas reglas para medir la regla fiscal, la cual antes no incluía la deuda de empresas del Estado.

La consagración legal, se da parcialmente a través de la regla de gasto en 2013, la cual, ya ha sido mencionada con anterioridad. En esta ley, se incluyen sanciones por el incumplimiento de la regla fiscal a los servidores públicos. (Clavellina Miller, Rosales Reyes, Cruz Campos, 2019)

Aunque hay una clausula de escape que establece que, si los ingresos no petroleros están por debajo de su potencial debido a una brecha negativa, puede haber un déficit previsto con anticipación en el presupuesto. La clausula ha sido

utilizada por el gobierno en 2010, 2011 y 2012. (Clavellina Miller, Rosales Reyes, Cruz Campos, 2019)

En 2013, se incorporó un tope al gasto corriente que no incluye los gastos derivados de regulaciones provenientes de normas autónomas (pensiones, subsidios para la electricidad entre otros). Así, este gasto no puede crecer más del 2% real.

En lo que respecta a los avances recientes en materia de sostenibilidad fiscal, el gobierno mexicano ha establecido como prioridad ajustar la regla fiscal por lo que reformó la constitución mexicana introduciendo la disciplina fiscal y creando la Ley de Disciplina fiscal para los gobiernos subnacionales, afrontando los límites de endeudamiento y el control del gasto. (OCDE, 2017a, p. 8, par.4), en esta medida también se fortalece las responsabilidades de los mandatarios a nivel subnacional con respecto al gasto.

En síntesis, la experiencia mexicana en la OCDE le ha servido para adaptarse a los tratados internacionales de comercio, el aumento en el gasto público y el ingreso de capital de inversión extranjera trajo la abundancia de recursos que se esperaban e hicieron caso omiso a las recomendaciones respecto de la sostenibilidad fiscal. Ahora que las condiciones económicas cambiaron, su dependencia al petróleo, principal fuente de ingreso es un problema para su sostenibilidad fiscal, y las reformas deben adelantarse más temprano que tarde para evitar nuevas bajas en los precios del petróleo.

## **CONCLUSIONES**

Los países objeto de este análisis comparten patrones de conducta tomados en el curso de sus experiencias con la OCDE. Las decisiones gubernamentales tomadas en el marco de las recomendaciones surgen de su propia autonomía, y, en muchas ocasiones los resultados fueron motivados por los ciclos económicos adversos, problemas sociales y escenarios políticos convulsionados, efectos externos sobre los cuales los gobiernos ni las recomendaciones tienen injerencias.

A pesar de esta situación, se identifican elementos comunes al ingreso de los países OCDE, objeto de este estudio.

Las administraciones que encabezaron el gobierno en los países objeto de estudio, han tenido a la OCDE a su lado, para el seguimiento constante sobre el desarrollo económico. De manera especial se ha buscado contar con un sistema tributario afín a las diferentes economías de mercado que integran la organización en el marco de la cooperación internacional, dentro de las características comunes de este se encuentran las siguientes:

## Administración Tributaria

El sistema tributario en todos los países requiere de una administración tributaria con atribuciones y facultades que les permita ejercer sus funciones a cabalidad, sin embargo, en países como México y Colombia, que tienen administraciones tributarias donde el sistema tributario no funciona de manera eficiente, los procesos tributarios en la administración funcionan de manera hermética entre los funcionarios que integran estos grupos de trabajo, cuentan con pocos controles de parte de las entidades públicas y las veedurías son pocas o inexistentes. La ausencia de supervisión y control de parte de las entidades públicas ha hecho que fenómenos como elusión, evasión, tráfico de estupefacientes, contrabando, así como otras prácticas ilegales que afectan a la administración de justicia.

Por su parte, Chile adoptó en la época de la dictadura las herramientas de tipo fiscal y tributario que resultaron efectivas para el control de las finanzas públicas durante ese periodo, mientras que los otros dos países, empezaron a aplicar estas medidas correctivas mucho más tarde.

Se evidencia entonces que, en este caso, Chile fue capaz de construir su sistema tributario más eficiente, y garantizar sostenibilidad de las finanzas públicas. Al finalizar la dictadura, los gobiernos democráticamente elegidos heredaron esa tradición fiscal y lograron mantenerla.

Por otra parte, México y Colombia no contaron con gobiernos capaces ni interesados en efectuar los ajustes a la misma velocidad ni con la misma severidad que en Chile. En ese sentido, Chile hoy cuenta con un sistema tributario eficiente, que requiere de ajustes menores y que lo posiciona por encima de varios países OCDE.

Las particularidades políticas de México y Colombia han sido la causa del desinterés en mejorar la administración tributaria. En ambos países, el ejecutivo ha buscado en varias oportunidades reformar estructuralmente el sistema sin éxito. En todas ellas el legislativo ha impedido su implementación, pues existen distintos grupos en ambas cámaras defendiendo los intereses específicos de sus financiadores, lobistas, grupos de presión y electores, lo que hace que, las reformas iniciales terminen siendo modificadas, perdiendo su coherencia inicial en el trámite, impidiendo que se cumplan las expectativas del gobierno y que no se aplique a cabalidad las recomendaciones de la OCDE.

A raíz del contraste presentado entre estas dos realidades, se puede inferir que el mejoramiento de la administración tributaria dependerá de la voluntad política que se tenga sobre el asunto.

La otra dificultad que afronta la administración tributaria es el compromiso presupuestal que implica la eficiencia. Las inversiones realizadas han mejorado el recaudo, pero no al punto esperado, porque se necesita invertir mucho más dinero en tecnología, recursos humanos y económicos para que se pueda llevar a cabo suficientemente la fiscalización a lo largo de todo el territorio nacional.

En el pasado se ha buscado tener sistemas innovadores que lleven a que la administración tenga mayor agilidad y control sobre los procesos fiscales y tributarios, pero estos sistemas rápidamente han entrado en desuso o los costos de su licenciamiento han sido excesivamente costosos. Esto sin dejar de lado que los asuntos políticos también pueden llegar a afectar la eficiencia misma del sistema, y que en la política puede llegar a influir sobre las decisiones de la administración tributaria, especialmente, cuando tenga incidencia en grupos de personas con intereses compatibles al ejercicio político de su representante.

## **Legislación Tributaria**

Es característico en todos los países de Latinoamérica contar con una legislación tributaria cambiante, excesiva y en ocasiones antitécnica. Los efectos esperados a causa de las reformas tributarias no son exactos, siempre requerirán de su experimentación y del paso del tiempo para que se pueda determinar si la misma produjo efectos satisfactorios para el gobierno.

El cambio constante en la legislación en el caso de los países objeto de estudio es producto en ocasiones de cambios políticos, sociales, económicos y otros elementos que la afectan.

Por una parte, Chile a diferencia de los otros dos países, comenzó la reestructuración fiscal de su país, durante el periodo de la junta militar, desde entonces ha tenido un estricto apego a dicha línea, sin embargo, su estructura fiscal sigue teniendo problemas. Por otra parte, México y Colombia, siguen siendo países con estructuras tributarias que son débiles, confusas e inequitativas. Ambos países han tenido estos problemas en sus estructuras tributarias durante toda la historia.

La adopción de medidas antitécnicas y de corto plazo en la legislación tributaria para privilegiar el cubrimiento del déficit fiscal y de programas sociales por parte de los gobiernos, ha impedido que se comprenda y se aplique a cabalidad un marco normativo coherente y sólido, lo cual, le ha ocasionado graves problemas al sistema tributario.



En síntesis, la legislación tributaria será exitosa en la medida en que la misma produzca los efectos suficientemente esperados por el fisco en materia de recaudo impositivo y que estas se mantengan eficientes en el tiempo.

Para examinar los problemas de eficacia de los sistemas tributarios, es necesario abordar separadamente la legislación y la administración, toda vez que, en algunos sistemas se puede evidenciar que la legislación puede contener la normatividad necesaria para cubrir los alcances esperados en el recaudo y contar con las herramientas legales desde el punto de vista sancionatorio, pero la administración no es eficiente, por múltiples razones, dentro de las cuales se encuentran corrupción, medios insuficientes económicos o tecnológicos, entre otros.

También ocurre en países como Colombia, que la administración tributaria siendo eficiente en el recaudo de un impuesto, ha decidido tramitar legislaciones abiertamente antitécnicas, con el único objetivo de ampliar el recaudo sobre dichos sujetos, a sabiendas que el efecto logrado con la legislación cuenta con vicios y podría ser retirada del sistema jurídico. En este caso, nos encontramos ante una administración eficiente en el recaudo y una legislación en sí misma ineficiente.

Cuando legislación y administración, resultan ser ineficientes para lograr el recaudo fiscal y satisfacer las necesidades del gasto, los gobiernos buscan otras fuentes para financiarlo, esto significa, perpetuar la dependencia del gobierno a ingresos asociados a los commodities.

### **Regla fiscal**

Todos los países objeto de este escrito aplican la regla fiscal en el sostenimiento de las finanzas públicas del Estado. En teoría, no debería flexibilizarse, sin embargo, las circunstancias han hecho que se relaje, por circunstancias que afecten directa o indirectamente el desarrollo económico.

En Latinoamérica, se conoce que después de periodos en que se permite flexibilizar la regla fiscal, esta se demora muchos años en recuperarse. A modo de ejemplo, en Chile la OCDE recomendó flexibilizar la regla fiscal a causa del terremoto de 2010, cuando para esa época indicaba que la regla fiscal estaba en cero, y hoy, a 2019, Chile no ha podido volver a lo dispuesto por la regla fiscal desde que la flexibilizó, y, por otro lado, se recomendó a Colombia flexibilizar la regla fiscal a causa de la migración venezolana en 2019, pero Colombia tampoco había cumplido con la regla fiscal en varias oportunidades desde 2011 en que se implementó.

México y Colombia sustentan parte de sus ingresos en fuentes no tributarias, originadas en el petróleo, en buena medida provienen de las actividades de

PEMEX y Ecopetrol respectivamente. Estas empresas han sido las causantes del aumento de los gastos del Estado y son quienes no dejan al Estado consolidar las finanzas públicas, la actividad petrolera tiene varios riesgos, entre ellos la volatilidad de los precios internacionales y la continuada dependencia de la economía interna al petróleo.

Chile no es diferente a los últimos dos países, el producto mayor de exportación es el cobre, sus finanzas públicas también cuentan con alta dependencia a este commodity, esto lo hace vulnerable ante cualquier cambio internacional. Los ingresos tributarios no son lo suficientemente representativos para cubrir el gasto, por lo tanto, se debería reducir el gasto.

La política fiscal es bastante complicada puesto que, ante ingresos bajos y gastos altos, aumenta el déficit y esto puede llevar al endeudamiento. En cualquier momento, eventualmente se deben tomar medidas para reducir el déficit, ya que el endeudamiento tiene un límite, usualmente asociado a los ingresos.

La respuesta de los gobiernos ante los problemas fiscales producidos por los commodities, ha sido sustituir estos ingresos con el recaudo nacional y subnacional por medio de un aumento en los principales impuestos, pero la estrategia de reemplazo no ha logrado ser exitosa, puesto que los indicadores de recaudo demuestran que el sistema tributario es inequitativo y dependiente a pocas contribuciones de pocos contribuyentes, esto ha dejado como consecuencia el alza en la evasión y la elusión.

En ese sentido, se ha buscado que las condiciones tributarias sean más favorables para la inversión en materia fiscal, de manera que sean las personas naturales quienes más tributen y que se reduzca los impuestos a las empresas, para que estas se establezcan en Colombia y generen puestos de trabajo locales.

En conclusión, la regla fiscal es un instrumento que permite controlar el endeudamiento del Estado, en México por su parte ayuda a que se haga responsable al servidor público del gasto público, esto no como limitación formal al gobierno, sino con el objetivo de cumplir una función social determinada, esto es, cumplir con los compromisos presupuestales adquiridos. Los ingresos fiscales obtenidos por el gobierno seguirán siendo relevantes para el cumplimiento de la regla fiscal, pero si continúa la tendencia de acatar las recomendaciones de la OCDE, los ingresos provendrán de las personas naturales vía impuesto indirecto o directos, lo cual lleve posiblemente, a afectar índices sociales.

La lógica contenida en la recomendación de la OCDE sobre las industrias de los commodities, no es realista, hace ver que los gobiernos deban deshacerse de su participación o su monopolio en el producto que más dinero le produce en las finanzas públicas y que el gobierno no dependa de estos ingresos ni los utilice para incrementar el gasto público. Resulta más eficiente que el gobierno continúe

explotando los productos y que ahorre los recursos para que puedan tomarse medidas contra cíclicas.

Dentro de los países que hacen parte de la OCDE, existen varios que tienen un tratamiento diferenciado o beneficioso a la inversión, muchos de ellos permiten las jurisdicciones de baja o nula tributación, lo cual lleva a un marco de competencia tributaria y no favorece la coordinación en un marco armónico de las inversiones. La OCDE si bien busca que los países que se integran disminuyan la competencia fiscal, los principales miembros se abstienen de regularlas o controlarlas, en aras de buscar mayor cooperación.

### **¿Qué sucede en Colombia?**

Vista la realidad en otros países de la OCDE y su avance histórico en el marco de la consolidación fiscal, es posible concluir que, de mantenerse una tendencia política afín a los marcos fiscales de la OCDE, el país progresivamente llegará a tener un sistema tributario más eficiente. Esto podrá llegar a ser efectivo, si el país mejora sus índices socioeconómicos y se adopten las reformas legislativas complementarias al tema fiscal, sin lugar a duda, requerirá de compromisos entre los diferentes sectores políticos, tal como ocurrió en Chile en donde los gobiernos democráticos de diferentes orientaciones políticas llegaron a acuerdos alrededor del mantenimiento de políticas fiscales serias.

Puede ocurrir que el país por su división política tienda por acercarse a los extremos y no llegar a acuerdos sobre las políticas fiscales, tal como ha ocurrido en varias oportunidades en la historia reciente del país y lo que ha ocurrido en países como México que siguen sufriendo los mismos problemas, al final y al cabo, la necesidad imperante de contar con un sistema tributario eficiente y consolidado debe ser una de las mayores prioridades, ya que si no se le presta suficiente atención, podrán surgir problemas diferentes .

## Referencias

Avila, J. y León, I. (2010), “An Implicit Tax on Investment”, Cuadernos de Economía, 29 (52), 120-121. Universidad Nacional.

Bautista, J. A. (2011). Equidad o inequidad tributaria: la distribución del impuesto a la renta en Colombia: 1990-2002. Cuadernos de Contabilidad, 12 (30), 45-76.

Castañeda Rodríguez, V.M. (2014) La política tributaria mexicana y su relación con el contexto económico, político y social desde la crisis de la deuda externa, Investigación Económica, 73(290), 121-169. Universidad Nacional Autónoma de México.

Castañeda Rodríguez, V.M. (2016) La globalización y sus relaciones con la tributación, una constatación para América Latina y la OCDE. Cuadernos de Economía, 35(68), 379-406. Universidad Nacional

Centro de Estudios Internacionales Gilberto Bosques (CEIGB), (2017), “Foro Anual 2017 de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE): Tendiendo puentes entre las divisiones”, 25.

Congreso de la Republica de Colombia, (2018), “Respuesta a derecho de petición con radicado UAC-CS-0271-2018” Fecha de respuesta 30 de enero de 2018.

Convención de reconstitución de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico, Paris, 14 de abril de 1960, serie de instrumentos normativos. [en línea] Recuperado de <http://www.oecd.org/centrodemexico/laocde/convenciondelaoocde.htm>

Clavijo, S. (2018), “Tributación de las personas naturales en Colombia”, *Revista la República*, [en línea] Recuperado de <https://www.larepublica.co/analisis/sergio-clavijo-500041/tributacion-de-las-personas-naturales-en-colombia-2728939>.

Departamento Nacional de Planeación DNP, (2017), “*Colombia Camino a la OCDE: buenas prácticas regulatorias*”, [en línea] Recuperado de: <https://colaboracion.dnp.gov.co/CDT/Mejora%20Regulatoria/Presentaciones/>

Delgado Rojas M. E. (2017), “Efectos de la incertidumbre de la política fiscal sobre la economía colombiana” (tesis de maestría), Universidad Nacional, Bogotá D.C.

Deloitte, (2019), “Principales modificaciones de la ley de financiamiento (Ley 1943 de 2018) al Estatuto Tributario”, Publicaciones Deloitte, [en línea] Recuperado de <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/co/Documents/tax/20190111-%20DTT%20-%20Resumen%20ley%20de%20financiamiento.final.1.pdf>

Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN (2019), “Recaudo de Impuestos Nacionales en 2018 alcanzó \$144,4 billones”, portal prensa, [en línea], recuperado de <https://www.dian.gov.co/Prensa/Paginas/NG-Recaudo-de-Impuestos-Nacionales-en-2018-alcanzo-144-4-billones.aspx>

Fedesarrollo, (2016) “Dialogo Empresarial Comisión Expertos Reforma Tributaria”, *Biblioteca Digital Cámara de Comercio de Bogotá*, [en línea] Recuperado de <https://bibliotecadigital.ccb.org.co/handle/11520/14884>

Franco Prieto, D. F. (2017) “Ley de Reforma Tributaria”, *Boletín Deloitte*. [en línea], Recuperado de <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/co/Documents/tax/Reforma%20Tributaria%2030012017.pdf>

García, A y Sagrario, N. (2010), “El aprendizaje entre pares en la elaboración de las políticas públicas. Contribuyendo a la construcción de políticas en materia de cohesión social en América Latina y el Caribe”. *Fundación Internacional y para Iberoamérica de Administración y Políticas Públicas* (FIIAPP), Madrid, p. 34

García, A, (2016), “ISR e IVA: Evoluciones históricas”, Centro de Investigación Económica y Presupuestaria CIEP, [en línea], recuperado de <https://ciep.mx/isr-e-iva-evoluciones-historicas/>

Gómez Sabaini, J.C., Jiménez, J.P., (2017), “Consensos y conflictos en la política tributaria”. En Juan Carlos Gómez Sabaini, Juan Pablo Jiménez y Ricardo Martner (Eds.), *En Libros de la CEPAL*, (p. 93-117) Santiago de Chile, Chile.

Granger, C., Hernández, Y., Ramos, J. Toro, J. Zárate, H (2017), “La postura impositiva en Colombia a partir de los ajustes a las tarifas impositiva”, *Borradores de Económica*, 1038, Banco de la República de Colombia.

Grünwald, C, (2018), “Regla fiscal y su evolución”, Serie Informe Económico, 269, 1-19, Fundación Libertad y Desarrollo.

Idrovo Cubides, J.M., (2015) “Acción 1: Abordar los retos fiscales de la Economía Digital”, *Serie de monografías tributarias*, Diego Andrés Moreno Daza (Eds.), Resultado del Plan de Acción BEPS, Bogotá, Colombia, Panamericana, (p. 11-28.)

Instituto Colombiano de Derecho Tributario, ICDT (2016), “Resultados del Plan de Acción BEPS y su aplicación en Colombia”, *Serie de Monografías tributarias*, notas explicativas al proyecto BEPS, p.301. Panamericana

Junguito, R. (2018) “Regla fiscal y precio del petróleo”, *Revista la República*, [en línea] Recuperado de <https://www.larepublica.co/analisis/roberto-junguito-500053/regla-fiscal-y-precio-del-petroleo-2590121>

Lagos, G., Jara, J.J, Dubournais, F., Figueroa C., Morales, E. (2016) “Modelamiento de escenarios de desarrollo minero e impactos económicos, sociales y ambientales en Chile: 2015-2035”, Informe Final, Pontificia Universidad Católica de Chile, 35-49.

Marcussen, M. (2014), “The Organization for Economic Cooperation and Development as ideational artist and arbitrator. Reality or dream”, en Bob Reinalda, Bertjan Verbeek (Eds), *Decision Making within International Organisations*, Routledge, London.

Mérino, J.I. (2016), “Impacto jurídico del ingreso de Chile a la OCDE”, *Anuario de Derecho Público*, [en línea], recuperado de: [http://derecho.udp.cl/wp-content/uploads/2016/08/17\\_Merino.pdf](http://derecho.udp.cl/wp-content/uploads/2016/08/17_Merino.pdf)

Ministerio de Hacienda y Crédito Público MHCP (2014), *Quince Años de transformación fiscal territorial en Colombia 1997-2012*, febrero.

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico. OCDE [1992, 1995, 1997, 1999, 2000, 2003, 2005, 2007, 2009, 2011, 2013], *Economic Surveys: Mexico*, Publicaciones OCDE, [en línea] Recuperado de [http://www.oecdilibrary.org/economics/oecd-economic-surveys-mexico\\_19990723](http://www.oecdilibrary.org/economics/oecd-economic-surveys-mexico_19990723).

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico OCDE, (2009), “Prácticas y políticas exitosas para promover la mejora regulatoria y el emprendimiento a nivel subnacional”, *Regulatory Policy*, [en línea], Recuperado de: <https://www.oecd.org/gov/regulatory-policy/45083196.pdf>

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico. OCDE, (2010a), “Economic Outlook”, Publicaciones OCDE, [en línea] recuperado de [https://dx.doi.org/10.1787/eco\\_outlook-v2010-2-en](https://dx.doi.org/10.1787/eco_outlook-v2010-2-en)

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico. OCDE, (2010b), “Chile, primer país sudamericano miembro de la OCDE”, Publicaciones OCDE, [en línea] recuperado de <https://www.oecd.org/chile/chileprimerpaissudamericanomiembrodelaoecd.htm>

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico. OCDE, (2011). “Historia”. [en línea] Recuperado de <https://www.oecd.org/centrodemexico/laocde/historia-ocde.htm>

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico. OCDE, (2013). “Roadmap for the accession of Colombia to the OECD convention”. *Publicaciones OCDE*, Paris, Francia.

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico OCDE (2014) *Territorial Review of Colombia*, *OECD Publishing*, de próxima publicación.

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico. OCDE, (2016). “Inversión Pública más eficiente en Colombia: Mejorar la gobernanza multinivel”, [en línea], Recuperado de <https://www.oecd.org/gov/mlq-colombia-summary-es.pdf>

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico OCDE, (2017a) “Económicos de México 2017”, Publicaciones, [en línea], recuperado de: <http://www.oecd.org/eco/surveys/mexico-2017-OECD-Estudios-economicos-de-la-ocde-vision-general.pdf>

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico OCDE, (2017b), “Estudios Económicos de Colombia 2017”, publicaciones OCDE, [en línea], recuperado de <https://www.oecd.org/eco/surveys/Colombia-2017-OECD-economic-survey-overview-spanish.pdf>

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico OCDE, (2018a), Las reformas de política tributaria se aceleran al impulsar menores tasas de impuestos corporativos, dice la OCDE, [en línea], Recuperado de <https://www.oecd.org/centrodemexico/medios/lasreformasdepoliticatributariaseaceleranali mpulsarmenorestasasdeimpuestoscorporativosdicelaocde.htm>

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico OCDE, (2018b) “Los ingresos tributarios siguen en aumento a medida que la mezcla fiscal se desplaza aún más hacia los impuestos sobre las sociedades y al consumo, dice la OCDE”, Publicaciones OCDE, [en línea], Recuperado de <http://www.oecd.org/centrodemexico/medios/losingresostributariosiguenenaumentoamedidadelamezclafiscalsedesplazaanmashacialosimpuestossobrelassociedadesyalconsumo.htm>

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico OCDE, (2018c), “Economic Survey Chile 2018”, Publicaciones OCDE, [en línea], recuperado de [https://dx.doi.org/10.1787/eco\\_surveys-chl-2018-en](https://dx.doi.org/10.1787/eco_surveys-chl-2018-en)

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico OCDE, (2019a) “New Chair of the OECD’s Committee on Fiscal Affairs”, *Centre for Policy and Administration*. Recuperado de <http://www.oecd.org/ctp/newchairoftheoecdsccommitteeonfiscalaffairs.htm>, par. 1.

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico OCDE, (2019b), “Cooperation and exchange of information on ATP”, Center for Policy and Administration, [en línea], Recuperado de <http://www.oecd.org/ctp/aggressive/co-operation-and-exchange-of-information-on-atp.htm>

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico OCDE, (2019c), Legal Instruments, *Publicaciones OCDE*. [en línea] Recuperado de <https://www.oecd.org/legal/legal-instruments.htm>.

Randall, L., De Castillo, G. (2006), “Reinventar México: estructuras en proceso de cambio: perspectiva política, social y económica”, Deuda del sector público en México y su manejo, ed. Siglo XXI, 203-205.

Romero, C.A., Gómez, L.A. (2018) “Recomendaciones de la OCDE sobre tributación en los gobiernos subcentrales: una aproximación al caso colombiano”, *Revista Instituto Colombiano de Derecho Tributario* 78(55) 353 – 389.

Saéz, R.E. (2010) “La OCDE y el ingreso de Chile”, *estudios internacionales*, Instituto de estudios institucionales Universidad de Chile, 166 (2010) p. 93-112,

Santoro, F. (2019), “En beneficio de la inversión extranjera”, *Revista la República*, 8/03/2019. [en línea], Recuperado de <https://www.larepublica.co/analisis/flavia-santoro-2807402/en-beneficio-de-la-inversion-extranjera-2836978>

Servicio de Administración Tributaria, (2019), “Tratados en materia fiscal y cuestiones relacionadas”, *Normatividad*, [en línea], recuperado de [http://omawww.sat.gob.mx/informacion\\_fiscal/normatividad/Paginas/tratados\\_fiscales.aspx](http://omawww.sat.gob.mx/informacion_fiscal/normatividad/Paginas/tratados_fiscales.aspx)

Clavellina Miller, J.L., Rosales Reyes, M.R., Cruz Campos, M. (2019), “Relevancia de las reglas fiscales y su implementación en México”, *Cuaderno de Investigación de Finanzas Públicas*, 15, 1-30. Instituto Belisario Domínguez, Senado de la República de México.

Sherman, J.C. (2012), "Seeing like the OECD on Tax", *New Political Economy*, p 17-33 [en línea]. Recuperado de: <https://doi.org/10.1080/13563467.2011.569022>

Tanzi, V. (2000), "Corruption, Growth and Public Finances", 01/182, IMF working paper, Washington D.C.

Tassara, C., (2015), "La política exterior de Colombia, la OCDE y revisión entre pares de las políticas públicas", *Revista Internacional de Cooperación y Desarrollo*. [en línea] Recuperado de <https://revistas.usb.edu.co/index.php/Cooperacion/article/view/2273/1989>

Tello, C., y Hernández, D., (2010), "Sobre la Reforma Tributaria en México". *Economía UNAM*, 7(21), 37-56. Recuperado de [http://www.scielo.org.mx/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S1665-952X2010000300003&lng=es&tlng=es](http://www.scielo.org.mx/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1665-952X2010000300003&lng=es&tlng=es).

Vicher, D. (2014), "La influencia de la OCDE en la elaboración de la política económica", *Análisis*, [en línea], Recuperado de <http://dx.doi.org/10.22201/fe.18701442e.2014.18.45606>