

**LA EVASION FISCAL A PARTIR DE LA LEY 1819 DE 2016 FRENTE A LOS
TOPES DE CONSIGNACIONES**

PRESENTADO POR:

DUVÁN ARLEY GÓMEZ GIRALDO

ANGELA MARÍA FRANCO GIL

DORA ELENA DAVID PALACIO

TRABAJO DE GRADO PARA OPTAR A TÍTULO DE CONTADORES PÚBLICOS

ASESOR(A)

CANDY LORENA CHAMORRO

CONTADURÍA PÚBLICA

CIENCIAS ADMINISTRATIVAS, ECONÓMICAS Y CONTABLES

UNIVERSIDAD CATÓLICA LUIS AMIGÓ

MEDELLIN

2020

Tabla de Contenido

1. Planteamiento del Problema.....	6
1.2 Formulación del Problema.....	8
1.3 Objetivos de la Investigación	10
1.4 Justificación	11
1.5. Limitaciones	12
2. Marco Teórico	12
2.1 Antecedentes de Investigación	12
2.2 Categorización conceptual del término evasión fiscal	17
2.3 Fundamentos teóricos de la evasión fiscal	18
2.4 Características de la evasión fiscal	22
2.5 Técnicas y herramientas utilizadas en la evasión fiscal	28
2.6 Diferencias y similitudes entre evasión y fraude fiscal	30
2.7 Implicación del Contador Público en la evasión fiscal.....	34
2.8 Impacto de las NIIF en la evasión fiscal.....	38
2.9 Fundamentación teórica de los topes de consignación.....	39
2.10 La evasión fiscal y su incidencia en los topes de consignación	40
3. Metodología.....	41
3. 1 Enfoque de investigación.....	41
3.2 Alcance de Investigación.....	42
3.3 Métodos de Investigación.....	42
3.4 Diseño de la investigación.....	43
3.5 Recolección de la información	44
3.6 Procedimiento.....	46
3.7 Técnicas de recolección de datos	47
3.7.1 Procedimiento de Credibilidad	47
3.7.2. Procedimiento de Transferibilidad.....	47
3.7.3 Procedimiento de Confortabilidad.....	47
3.8 Procedimiento para el cumplimiento de los objetivos.....	48
3.9 Técnicas para el procesamiento de la información.....	49

4. Resultados de la investigación.....	51
4.1 Conocer el impacto en el cumplimiento de las obligaciones formales de los contribuyentes a partir de la Ley 1819 de 2016.....	51
4.2 Enunciar herramientas que fortaleció la Ley 1819 de 2016 para el control de la evasión en su función fiscalizadora.	56
4.3 Describir el comportamiento de la evasión fiscal teniendo como referencia los topes de consignaciones a partir de la Ley 1819 de 2016.	65
Conclusión.....	71
Recomendaciones.....	74
Referencias.....	76

Índice de figuras

Figura 1 Características de la evasión fiscal.....	28
Figura 2 Similitudes y diferencias entre la evasión y fraude fiscal	34
Figura 3 Casos de corrupción en Colombia.....	37
Figura 4 Recolección y análisis de los datos en la investigación cualitativa	46
Figura 5 Procedimiento para el cumplimiento de objetivos	49
Figura 6 Obligaciones tributarias	55
Figura 7 Herramientas fiscalizadoras	65
Figura 8 Efectividad campañas de control a omisos Renta.....	69

Índice de tablas

Tabla 1 Procedimiento para el cumplimiento de los objetivos.....	48
Tabla 2 Obligaciones tributarias.....	50
Tabla 3 Herramientas fiscalizadoras.....	50
Tabla 4 Declaración de renta personas naturales.....	51
Tabla 5 Inscritos en el RUT.....	55
Tabla 6 Formatos información exógena.....	62

1. Planteamiento del Problema

Según Ochoa (2014) la evasión fiscal es una conducta ilícita por el ocultamiento de todo o parte del hecho imponible, que realiza el sujeto pasivo para evitar el pago de la deuda tributaria estando obligado por la ley. Esto se ve reflejado en las maniobras que realizan los contribuyentes, por tal motivo el Estado Colombiano a través de las diferentes reformas tributarias ha buscado estrategias o rutas para reducir de manera sustancial este delito.

Así mismo, un factor común que ha aquejado el régimen tributario en Colombia a lo largo de su historia y es la evasión tributaria, teniendo en cuenta que la imagen que tiene el Estado ante la sociedad es desfavorable puesto que es muy difícil formar una cultura del cumplimiento del deber, si se observa que los funcionarios del gobierno no están cumpliendo con sus responsabilidades y asumen prácticas corruptas.

Según Segura (como se citó en Rojas, 2004, p.4) afirma:

“En la década de los noventa se comenzó a desarrollar el modelo de identificación de evasión en el impuesto de renta basado en la metodología de Richupan. Las dos fuentes fundamentales de información han sido las cuentas nacionales estimadas por el departamento administrativo nacional de estadística (DANE) y las declaraciones de renta registradas en la DIAN”. (pág. 4).

Por lo anterior, se considera que el Estado buscó constatar variables y cotejar lo que había entre la DIAN y lo que presentaba como información los contribuyentes, para así ver que tanto dinero se estaba dejando de percibir. Esta medida permitió iniciar un seguimiento a este problema tan complejo como lo es la evasión que sin lugar a duda cada Gobierno trabaja duramente año tras año para lograr mitigar el problema, sin embargo, aún existe la necesidad de implementar nuevas estrategias y mecanismos que controlen con mayor veracidad esta situación.

Con ello, se puede deducir que sin lugar a duda la evasión viene de décadas anteriores y es una práctica que resulta ser cada vez más común en Colombia. En este sentido, saber con precisión si se ha logrado reducir dicho problema se vuelve cada vez más complejo ya

que los contribuyentes no gozan de credibilidad hacia sus gobernantes una de las peores condiciones que se puede dar en un círculo donde se busca la mejor de las relaciones tanto para verse beneficiado el estado y sus contribuyentes.

De acuerdo a los argumentos anteriores, se reconoce que algunas de las causas que generan la evasión fiscal son los vacíos que deja cada reforma tributaria porque no se hace equitativa la carga tributaria entre los contribuyente; es decir se les otorga beneficios a personas que poseen ingresos altos y se lleva a concentrarse la mayor cantidad de impuestos en las personas que tienen ingresos más bajos con altas tarifas llegando a un punto donde el contribuyente no va a poder responder a dichas obligaciones. Otra de las causales es la falta de mecanismos jurídicos ante el cumplimiento de la ley a cabalidad. No obstante, el desconocimiento de las obligaciones tributarias por parte de las personas naturales conlleva a que piensen que están exentos de responsabilidades. Lo anterior, genera base y direcciona al Gobierno a implantar múltiples reformas tributarias que lleven a aumentar el recaudo de impuestos para así poder solventar el gasto de funcionamiento, la inversión social y el déficit fiscal que viene arrastrado de muchos años atrás.

Ahora bien, es importante mencionar que la problemática de la evasión fiscal es inherente también con los topes de consignación, porque esta es una forma que utilizan los contribuyentes para omitir ingresos y así no cumplir con su obligación de declarar el Impuesto de renta y complementarios, de tal manera que al existir un tope este logra minimizar el impacto en la evasión fiscal y con la Ley 1819 de 2016 se da un paso importante logrando reducir el tope en las consignaciones y este hace que a su vez estas maniobras sean fáciles de fiscalizar.

Colombia es un país muy cambiante en normas tributarias, el gobierno ha realizado ajustes al sistema tributario, con el fin de incrementar el recaudo de los impuestos tanto en personas naturales como jurídicas para el sostenimiento de la nación. El país cuenta con un sistema tributario que se caracteriza por tarifas altas y alta evasión fiscal, esto debido a la inestabilidad jurídica. Por lo tanto, es necesario analizar la evasión fiscal en el contexto de la Ley 1819 de 2016 con el propósito de medir su efectividad en la acción fiscalizadora, puesto que esta es considerada la gran reforma por medio de la cual se dio un paso importante

no con la finalidad de recaudo del tributo sino como base de insumos para fiscalizar los ingresos de los contribuyentes, puesto que las bases para declarar definidas en esta reforma permite a la DIAN tener conocimiento del origen de los ingresos, consignaciones y compras de los contribuyentes.

El sistema tributario anterior a la Ley 1819 de 2016 no generaba los recursos suficientes para el desarrollo económico que necesita Colombia en la actualidad como también se reflejaba la ineficiencia tributaria trayendo como consecuencia la evasión y el desgaste por tratar de atrapar a los evasores. Puesto que en reformas anteriores los topes de las consignaciones eran demasiado altos que no permitían que la DIAN tuviera los insumos suficientes para controlar la evasión fiscal, pues así no se podía constatar que las consignaciones realizadas en las cuentas de terceros, pertenecían a ingresos por operaciones realizadas por contribuyentes es decir personas jurídicas o personas naturales obligadas a declarar, presentando irregularidades pues estos ingresos estaban siendo consignados en cuentas bancarias de personas naturales. Es por esto, que al bajar los topes de las consignaciones llevó a más personas a declarar y dar cuenta de dichos ingresos.

Por otro lado, se hizo necesario crear una herramienta para establecer ingresos reales, determinado en el Artículo 755-3 del Estatuto tributario, relacionado con la renta presuntiva por consignaciones en cuentas bancarias y de ahorro como herramienta legal con la que puede constatar la DIAN para el establecimiento real de los ingresos obtenidos por el contribuyente

1.2 Formulación del Problema

Las reformas tributarias en Colombia son más coyunturales que estructurales, debido a que solo se piensa en solucionar una problemática de momento y esto conlleva que no se planteen soluciones verdaderas o a interpretaciones erróneas de la norma, es por esto que es necesario que el país establezca una reforma estructural con medidas drásticas y efectivas que beneficien el control de la evasión fiscal, buscando el cumplimiento de los objetivos perseguidos al disminuir el tope de las consignaciones en las personas naturales, buscando las evidencias necesarias de los cambios sustanciales introducidos que permitan reducir la

evasión fiscal, por lo que puede llevar a más personas a declarar y así solucionar un tema que al país, le cuesta tanto como es la evasión.

Las reformas tributarias que se han dado durante los últimos años han disminuido la evasión fiscal, pero no en las cifras deseadas. Por consiguiente, esto nos lleva a abordar la siguiente pregunta problema

¿Cuál ha sido el comportamiento de la evasión fiscal en el contexto de la Ley 1819 de 2016 con los topes de las consignaciones en personas naturales?

1.3 Objetivos de la Investigación

Objetivo General

Describir la evasión fiscal en el contexto de la Ley 1819 de 2016 teniendo en cuenta los topes de las consignaciones.

Objetivos Específicos

- Conocer el impacto en el cumplimiento de las obligaciones formales de los contribuyentes a partir de la Ley 1819 de 2016.
- Enunciar las herramientas que fortaleció la Ley 1819 de 2016 para el control de la evasión en su función fiscalizadora.
- Describir el comportamiento de la evasión fiscal teniendo como referencia los topes de consignaciones a partir de la Ley 1819 de 2016.

1.4 Justificación

Es importante conocer los cambios estructurales presentados en la Ley 1819 de 2016 que permite analizar la evasión fiscal en el contexto de las consignaciones, teniendo en cuenta que esta reforma es considerada la gran reforma tributaria que trató en lo posible en su esencia de darle herramientas más eficaces y eficientes a la DIAN para fortalecer su función fiscalizadora, con la cual no busca solo el aumento del recaudo sino también dando mayor concentración en la disminución de las distorsiones del sistema (elusión, evasión, la traslación, remoción y repercusión), por las cuales el recaudo del impuesto no es el esperado.

Por otro lado, si se un estudio la Ley 1819 de 2016 desde la parte de la evasión se puede llegar al conocimiento de la finalidad del Legislador de haber bajado los topes para las personas naturales obligadas a declarar renta por tope de consignaciones, como también saber cuántas personas por este cambio de normatividad tuvieron que cumplir con sus obligaciones como contribuyentes, analizar si en realidad el hecho de poner a declarar muchos más contribuyentes si dio los resultados que estaba esperando la DIAN, y si puede hacer cruce de información y poder identificar las personas que evadan las obligaciones tributarias.

El análisis de esta reforma permite comprender de una manera sencilla los cambios realizados al sistema tributario de Colombia, y como ha incidido de manera directa a que los contribuyentes no acudan al delito de la evasión y obligando a cumplir con las obligaciones formales, de alguna manera poniendo en segundo plano las obligaciones sustanciales, es decir el pago, con el ánimo de que al cumplir la obligación formal, el contribuyente esté dando los insumos a la DIAN para que fiscalice de manera eficaz y minimice el impacto de la evasión.

Para los profesionales en Contaduría Pública es importante estar informado de las tendencias en cuanto al desarrollo de la fiscalización, al mismo tiempo aporta herramientas para orientar a los contribuyentes sin inducir al error y creación de artimañas para acudir a la evasión, proporcionando conocimiento de la tendencia que tiene el Estado en cuanto al control de la evasión y realizar las planeaciones tributarias que permitan pagar el tributo justo.

Simultáneamente, se considera que el estudio es relevante para los estudiantes de Contaduría Pública porque permitirá despertar interés en futuras investigaciones y a su vez estar en contexto con la normatividad actual teniendo en cuenta el panorama tributario

colombiano anterior y posterior a la reforma, para que lo tengan de base en la preparación tributaria como futuro profesional.

1.5. Limitaciones

- **Limitaciones de Tiempo**

Este trabajo será llevado a cabo en un lapso de ocho meses, y este es un periodo de tiempo muy corto que no facilita realizar un análisis profundo de la evolución al control de la evasión teniendo en cuenta los topes de las consignaciones.

- **Limitación de la fuente**

Por la situación actual, no es posible que se tenga un acercamiento presencial con la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales que nos permita acceder a información relevante para el desarrollo de la investigación. Además existen pocos investigadores que abordan la temática de la evasión desde los topes de consignación.

2. Marco Teórico

2.1 Antecedentes de Investigación

Estudiar los diferentes enfoques que sean hecho en investigaciones acerca de la evasión fiscal en Colombia, permite tener perspectivas en el contexto de la Ley 1819 de 2016 con los topes de las consignaciones para identificar los principales cambios tributarios que se generaron.

Rodríguez (2018) realizo un trabajo de grado: “Análisis y estimación de la evasión y elusión de impuestos en Colombia período 1997 a 2017 e identificación de los principales cambios tributarios generados para combatirlos”, destacando como objetivo general analizar

la evasión y elusión de impuestos en Colombia durante el periodo 1997 - 2017, e identificar los principales cambios tributarios que se han generado para combatirlos. El diseño metodológico que se planteó para este trabajo se fundamentó en una etapa de revisión bibliográfica en la que se integraron tipologías de análisis cuantitativo y cualitativo, se realizó una recopilación de las diversas investigaciones encaminadas a realizar una estimación de la evasión de impuestos, además se recopilaron los aspectos normativos que en los últimos 20 años se habían diseñado para contrarrestar la evasión. Por último, se consultaron fuentes secundarias de información tales como, bases de datos disponibles en portales web de organismos como la DIAN, el Departamento Administrativo Nacional de Estadística (DANE), el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, el Banco Mundial, el Banco Interamericano para el Desarrollo (BID), la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), entre otros, que poseen datos estadísticos tributarios, tanto de Colombia, como de economías emergentes similares de la región.

El estudio realizado da cuenta de las falencias que aún existen en el sistema, y que no se lograron solventar bajo los últimos ajustes tributarios, demostrando que muchos de los problemas del actual sistema, son simplemente la extensión en el tiempo de decisiones cortoplacistas de cada administración y que las reformas aprobadas no han representado un cambio estructural completo, sino que han estado enfocadas en ampliar la base tributaria, dando prioridad a la cantidad y no a la calidad de los impuestos. De acuerdo a lo anterior, podemos decir que ahora en el 2020 la situación no ha mejorado, porque el Gobierno sigue siendo muy flexible al establecer las políticas para combatir el delito de la evasión.

Gómez, Madrid, & Quinayas (2017) en el trabajo de grado para obtener el título de especialista en Gestión Tributaria “Factores que generan la evasión de los impuestos de renta e IVA en las personas naturales dedicadas a la comercialización de vestuario en el centro de Medellín”, planteó en su objetivo analizar el comportamiento de los contribuyentes mediante la recolección de bibliografía, aplicación de instrumentos como la encuesta para los comerciantes y entrevistas para profesionales (contador, abogado, psicólogo y sociólogo).

La ruta metodológica fue caracterizar el impuesto de renta e IVA a la luz de la normatividad vigente, definir los aspectos culturales presentes en la evasión y diagnosticar el sector mediante la aplicación de instrumentos adecuados para tal fin. La investigación se

enmarca dentro del método deductivo, y el tipo de investigación cualitativa-descriptiva, puesto que el objetivo fue analizar el comportamiento de los contribuyentes mediante la recolección de bibliografía, aplicación de instrumentos como la encuesta para los comerciantes y entrevistas para profesionales (contador, abogado, psicólogo y sociólogo).

Con esta investigación se logró observar que hay desinformación y desconocimiento de cómo se pagan los impuestos, sobre qué bases, quiénes son los responsables del IVA, también se pudo apreciar que los comerciantes no ven los beneficios de pagar impuestos. Algunos consideran que unas charlas que les hagan entender el tema, cambiarían el desconocimiento y les harían entender porque el pago de estos y sus beneficios, pero muchos atinan a decir de igual manera que seguirían pagando lo mismo ya que el dinero se lo roban los funcionarios corruptos. Es por esto, que el profesional en Contaduría Pública juega un papel determinante a concientizar al contribuyente a que se formalice y aplique la cultura tributaria que contribuya a minimizar la evasión. Esta perspectiva promueve en nosotros como estudiantes a ser personas íntegras en el ejercicio de la profesión.

Dueñas, Suarez, & Daza (2018) en la investigación “Cambios estructurales en el sistema tributario colombiano”, planteó como objetivo general analizar los cambios estructurales en el sistema tributario colombiano con la aprobación de las leyes 1739 de 2014 y Ley 1819 de 2016 y sus efectos en los sectores económicos. El enfoque de investigación fue basado en un enfoque cualitativo porque se fundamenta en una rigurosa descripción contextual de los hechos o situaciones.

El estudio permitió identificar los cambios más significativos que tuvieron mayor impacto en la economía del país los cuales fueron: aumentar la recaudación impositiva; disminución del déficit y a su vez la deuda externa del Estado, con estos cambios el Estado pudo refinanciar los gastos públicos, como salud, educación, bienestar, saneamiento básico y déficit nacional. Con la ley 1739 de 2014 se produjeron cambios como el impuesto extraordinario a la riqueza, impuesto de renta a la equidad, mecanismo de lucha contra la evasión, normas de procedimiento, modificación al gravamen a los movimientos financieros, entre otros. Con la Ley 1819 de 2016, el objetivo principal era definir como aumentar la carga tributaria, para financiar con ingresos gastos permanentes, impulsar medidas para disminuir la evasión y elusión. Con esta investigación se evidencia que los cambios realizados al

sistema tributario de Colombia, han incidido en el aumento de la evasión fiscal de los contribuyentes quienes se ven afectados por la alta carga impositiva.

Rodríguez, Sánchez, & Torres (2017) en la investigación “Análisis de los mecanismos anti evasión en Colombia” planteo como objetivo general ofrecer un aporte en materia anti evasión, promulgando una nueva alternativa como mecanismo de lucha contra la evasión de impuestos en el país, teniendo en cuenta puntos de referencia otros mecanismos anti evasión que existen en países como Argentina y Chile”. En cuanto al diseño de la investigación, se orienta bajo la metodología de investigación de (Hernández Sampieri, Fernández & Baptista , 2010) con un enfoque cuantitativo, el cual establece cuatro (4) pasos metodológicos dentro de los cuales encuentran el planteamiento del problema, la revisión bibliográfica y el desarrollo del marco teórico, la visualización del alcance del estudio para una posterior elaboración de hipótesis, el desarrollo del diseño investigativo para hacer una definición y selección de la muestra, con el fin de hacer una respectiva recolección y análisis de datos para tener como objetivo principal la elaboración del reporte de los resultados evidenciados a partir de la recolección de datos.

De acuerdo con los resultados obtenidos en el estudio entre 2000 y 2010, la tasa de evasión fiscal en Colombia suele presentarse de manera fluctuante, dichas variaciones se ven reflejadas en factores como la complejidad de la legislación tributaria, pues en los últimos 26 años se han presentado e implementado por lo menos más de quince (15) reformas tributarias, lo que básicamente se pretende con este gran número de cambios es tener más control sobre el impuesto de renta, evitar la evasión de impuestos, es claro manifestar que existe un gran vacío normativo.

De lo anterior, se puede decir que dicha investigación muestra la importancia como países vecinos a través de su recorrido en diferentes aspectos sobre la evasión fiscal permite avanzar en materia tributaria y al desarrollo del país, haciéndolo más competitivo y mostrando un desarrollo social y cultural, con esto se muestra que Colombia en materia de evasión aún le falta mucha estructura, sin embargo, los avances que muestra el estado colombiano al bancarizar y utilizando herramientas tecnológicas como la factura electrónica permite validar la información en tiempo real, por tal motivo esto puede generar un impacto en los contribuyentes llevándolos a estar actualizándose cada día.

López, & Zorro (2015) en la investigación “Análisis del comportamiento tributario de los responsables del impuesto nacional al consumo para las actividades económicas 1081, 5611, 5613 y 5619 en el municipio de Paipa” planteó como objetivo general analizar el comportamiento tributario de los responsables del Impuesto Nacional al Consumo para las actividades económicas 1081, elaboración de productos de panadería 5611, expendio a la mesa de comidas preparadas 5613, expendio de comidas preparadas en cafeterías y 5619 otros tipos de expendio de comidas preparadas en el municipio de Paipa. En cuanto al diseño de investigación, el estudio realizado fue descriptivo con enfoque mixto debido a que se describe el comportamiento presentado por los contribuyentes dedicados a las actividades 1081, elaboración de productos de panadería 5611, expendio a la mesa de comidas preparadas 5613, expendio de comidas preparadas en cafeterías y 5619 otros tipos de expendio de comidas preparadas frente al Impuesto Nacional al Consumo, por medio de observación del entorno, visitas y a través de cifras se pudo determinar esta conducta tributaria. El método empleado fue el deductivo, ya que a través del censo realizado junto con funcionarios de fiscalización, se evidenció de forma general incumplimiento de las obligaciones del Impuesto Nacional al Consumo de los contribuyentes dedicados a actividades económicas de expendio de comidas a la mesa en el municipio de Paipa, y a través de encuestas se conoció de forma particular los motivos de este incumplimiento.

Los resultados permitieron identificar que el problema radica en el desconocimiento y quizás en la desinformación que existe alrededor del proceso de tributación, incluyendo la facturación, ya que el comerciante sabe que está en la obligación de expedir la factura, pero en cambio el comprador desconoce la importancia de solicitarla, ante esta situación la DIAN Sogamoso en cabeza de su director Miguel Ángel Marentes Sarmiento, ha creado un comité para analizar este escenario, con base en los resultados se tomó la decisión de crear y lanzar la Campaña de facturación: “generemos cultura, exijamos la factura”, donde se pretende generar conciencia en los ciudadanos para que conozcan la importancia de exigir factura y se informen sobre los cambios que se han producido con la reforma tributaria que nace en el 2012 entre los que está el Impuesto Nacional al Consumo, alrededor del cual existe mucho desconocimiento y cuestionamiento. La DIAN Seccional Sogamoso con la ejecución de esta campaña, pretende llenar estos vacíos a través de estrategias que permitan a la entidad acercarse al ciudadano e instruirlo en dichos aspectos, con el fin de impartir una cultura en

la que tanto el vendedor como el comprador al momento de la venta, por conciencia, expida y exija la factura respectivamente.

Por lo tanto, se considera que las entidades obligadas al Impuesto Nacional al Consumo muestran muchas debilidades en cuanto a la regulación que el gobierno les plantea, ya que es muy cambiante les genera confusión y desconocimiento a la vez, lo que hace que las personas de los establecimientos se aprovechen de esto para hacer evasión, lo cual crea un gran impacto en el sistema tributario, por consiguiente generar una cultura donde el usuario que compre y el adquiriente sean más responsables y conscientes de la responsabilidad social al hacer el tributo correspondiente.

2.2 Categorización conceptual del término evasión fiscal

En esta sección se presenta el fundamento teórico al objeto de estudio, con el fin de identificar los fundamentos y conceptos que nos ayudan a comprender el planteamiento del problema; además profundizar sobre los conocimientos que contienen nuestros referentes textuales y enfoques teóricos empleados en estudios relacionados, su pertinencia en el estudio actual, teniendo en cuenta diferentes aspectos que pretenden explicar el problema, la relación que existe entre cada uno de estos, descritos en estudios previos, lo que nos favorece nuevas perspectivas y al mismo tiempo encontrar una conclusión en la investigación. Por lo tanto, el estudio de la evasión ha buscado comprenderse desde distintas teorías y enfoques, sin embargo, para comprender cada una de ellas, es importante definir conceptos claves en el tema de estudio.

La Corte Constitucional en su sentencia C-015 (1993) (citado por Bedoya & Roa 2016), propone la siguiente definición de evasión “en derecho tributario es una acción de omitir que tiene la característica consciente e ilegal con el cual se viola la norma tributaria, con el único fin de reducir o evitar el impuesto”, de acuerdo con esta normatividad, la evasión es un acto en el cual el contribuyente decide no cumplir con sus obligaciones tributarias, actuando con conocimiento de las implicaciones y efectos negativos que este delito trae para el Estado y de las consecuencias que pueden repercutir en él, cuando decide romper con las

limitaciones y parámetros que tiene la norma haciéndola ver como ineficaz, puesto que al no cumplir con sus deberes y obligaciones tributarias como ciudadano encuentra la forma de realizar maniobras para evitar que su utilidad no se vea afectada.

A través del tiempo, diversos autores han dado su concepto a cerca de la evasión fiscal. Para Toro (1993) (citado por Parra & Patiño, 2010) “la evasión es el acto de no declarar y no pagar un impuesto” (p180) esto se comprende como un flagelo que reduce de manera significativa los ingresos del país, obligando al Estado a implementar medidas recurrentes para contrarrestarlo tal como lo afirma Parra & Patiño (2010). Además, existen contribuyentes que realizan actos que van en contra de la ley con el objetivo de disminuir las altas cargas tributarias que de cierta manera afectan sus ingresos, pero esta conducta afecta el bien común.

La evasión fiscal como lo considera Yáñez, (2015) es “la intención de engañar, cometer fraude o llevar a cabo una simulación maliciosa con la intención de dañar la obtención de recursos por parte del gobierno” (p.174), es así como esconde de manera total o parcial el pago del impuesto a cargo del contribuyente. La mayoría de contribuyentes piensan que con esta conducta está engañando al gobierno y no tienen en cuenta que están haciéndole daño a toda la sociedad porque no se obtienen los recursos vía impuestos que se necesitan para ejecutar obras trascendentales que beneficien y le aporten al desarrollo del país.

De acuerdo a los autores citados anteriormente, la evasión fiscal es un acto fraudulento practicado para evitar el pago de los impuestos que acuerdo al nivel de ingresos que le corresponde como contribuyente, por esto el gobierno debe buscar la manera de contrarrestar este delito buscando mecanismos para una adecuada fiscalización y aplicarles las sanciones que dé lugar y así lograr que cada día se disminuya este delito.

2.3 Fundamentos teóricos de la evasión fiscal

En este apartado lograran observar los fundamentos teóricos que indican, como a través de la historia se ha estudiado la manera de ir regulando los diferentes impuestos e implementando leyes que permitan de algún modo reducir la evasión que ha estado inmersa en la sociedad. Son actos que desafían a las autoridades fiscales teniendo así que estar todos los días reinventándose para combatir dicho delito, sin embargo, mirar atrás como el Estado estaba desactualizado en materia de tecnología y se hacía muy difícil poder controlar dicha evasión, con la llegada de la tecnología ha permitido al Estado tomar herramientas que ayuden a minimizar el fraude fiscal.

Tal es así que hace siglos Platón expresó que "cuando existe un impuesto sobre la renta, el hombre justo pagará más y el injusto menos por una misma cantidad de renta" Rosen, (1987) (citado por Sarduy, 2017).

De lo anterior, se puede resaltar la importancia de los impuestos dentro de una sociedad y la manera como este ayuda a revalidar el impacto que tiene dentro de la misma, por lo tanto desde Platón ya se hablaba de un impuesto progresivo y lo justo, sin entrar en un mundo de evasión que lo único que hace es ser injusto con el mismo pueblo, en este sentido las organizaciones y el Estado siempre desde décadas anteriores han buscado esa maximización de la riqueza y que en nuestro país Colombia por ser capitalista permite estar dentro de este sistema, no obstante la evasión sigue siendo un tema que a diario se analiza con lupa porque el dinero que deja de ingresar a las arcas del Estado es una suma considerable y por consiguiente se afecta el presupuesto de recaudo y se dejan de ejecutar en inversión social, además se puede mirar la evasión como una enfermedad perseguida por la corrupción, lo único que hace es desangrar una sociedad hambrienta de poder y por satisfacer una necesidad individual, no permitiendo ser altruistas que es a lo que estamos llamados.

Asimismo, la utilización de diferentes herramientas tecnológicas ayuda al Estado a que las personas tengan mayor cuidado a la hora de evadir, sin embargo, el contribuyente busca con esta práctica maximizar sus utilidades, esperando de alguna manera no ser descubierto, generando un impacto de desconfianza a su alrededor, y es así que empieza un círculo vicioso en el cual va a ser difícil salir, pues el Estado con las herramientas de trazabilidades que hoy tiene, ha puesto en entre dicho a ciertos evasores poniéndolos en

evidencia para el público mostrando que este delito no paga, porque lo lleva a la privación de la libertad, dejando en descubierto la ética y moral de los contribuyentes.

Como se ha dicho antes, los contribuyentes en muchos casos manipulan sus ingresos determinando así el valor que ellos escogen a la hora de pagar el tributo a la DIAN, es por ello que autores como Cano, Castro & Estupiñan (2003) son muy enfáticos a la hora de decir que son los participantes de la sociedad los que con sus asesores manipulan estados financieros para poder mostrar una realidad que no es acorde a lo que sucede en la vida real, incumpliendo un principio muy importante y es el de la independencia, tener el carácter suficiente, la ética y la moral para trascender y no hacerle daño al Estado y a la misma sociedad.

Sin embargo, se puede determinar que si un individuo decide evadir es coaccionado por políticas con las que simplemente no está de acuerdo con lo que plantea el gobierno, es por ello que se debe tener claro que existe una política fiscal, donde por ser ciudadanos nos debemos acoger a dichas reglas, no estar de acuerdo no implica que lo salve de la obligación tributaria, ser conscientes que el evadir simplemente porque no le cae bien una regla o norma no lo exonera de un delito grave.

En general, en Colombia la evasión sigue siendo dentro del sistema tributario el delito de mayor gravedad hacia la economía nacional afectando todos los grupos de interés, es así que muchos autores la califican como una política fiscal desordenada al no poder controlarla, además no logra como se ha dicho antes esa equidad que tanto las personas le exigen al Estado, todo porque son fenómenos que se le atribuyen a lo social o político que simplemente van encaminados a alimentar una ideología solitaria y de alguna manera lo dice Según Escobar (2006) (citado por Espítia & Suarez 2017):

“El Estado juega un doble papel, el ser un dinamizador y controlador de los comportamientos económicos del mercado, contando a su favor con diferentes tipos de políticas, entre las que se encuentra la política fiscal; en ella los impuestos se convierten en una de las herramientas más importantes para cumplir objetivos a nivel macroeconómico y microeconómico. Al existir evasión tributaria, se distorsionan estas decisiones, lo que determina complejos problemas de política fiscal que se ven

reflejados en aumentos de impuestos y pagos injustificados de los mismos tanto para ciudadanos como empresarios”. (p. 5)

Retomando lo anterior, es ver al Estado como parte de la solución a problemas donde la misma sociedad se permite entrar, por factores como la corrupción no permitiendo la evolución, siendo así el mayor obstáculo que tiene el mismo pueblo para garantizar el desarrollo necesario donde todos se vean beneficiados. El Estado debe garantizar la dinámica de la economía y que cada uno como parte del mismo debe aportar lo mínimo y es tributarle parte de esas ganancias que se obtiene como contribuyente.

Ya lo decía Adam Smith (1776) “donde el Estado no debe intervenir en el libre juego de la oferta y la demanda” (p.639), es decir, el mismo mercado debe cuidarse de alguna manera para establecer precios, este último es muy importante porque muchas veces el impuesto se le convierte en un costo a la empresa, no debiendo ser así, porque ese impuesto es la porción que el contribuyente debe aportar al Estado y por medio de este distribuirlo a la sociedad, sin embargo, muchas veces el contribuyente considera injustas muchas de las condiciones que le ponen, por tal motivo entra a prácticas contables donde el evadir es la única manera que encuentra para salir de crisis empresariales o hasta personales, tomando parte que no le corresponde y quitándole a otro la oportunidad o simplemente haciendo que otros contribuyentes que si son justos paguen las consecuencias de otros que no hacen prácticas debidas.

Adicionalmente, los empresarios siempre han querido contribuirle al Estado, pero como se ha dicho antes la corrupción dentro del mismo Gobierno no ha permitido que esta actividad ilícita termine acá y siempre se justifique por otras personas para poderla hacer, “si otro lo hace porque yo no”, acá es donde está la clave para que la sociedad cambie esta cultura, y no porque otros hagan malos hábitos, todos la deban hacer; algo muy importante y es que el mismo gabinete del Gobierno empiece a crear estrategias para que las personas y contribuyentes empiecen a creer y tener esa cultura de que si cada uno aporta su grano de arena, todos se verán beneficiados y el desarrollo del país evolucionará generando impacto social.

Como lo afirmó Escobar (2006) es muy importante medir la evasión porque ahí es donde se conoce que sectores y recursos se están dejando percibir y de esta manera se puedan tomar medidas asertivas para soluciones prontas y por medio de una planeación fiscal. Permitiendo de alguna forma que los recursos que se están yendo por un lado se vean minimizados y así realizar los ajustes necesarios para que el Estado no vea impacto en sus finanzas públicas, ya que lo que no se mide no se controla, un principio muy importante a la hora de elaborar resultados positivos y de ver mejoras continuas para el bien de una sociedad.

En consecuencia, se afirma que a lo largo del tiempo los contribuyentes buscan la manera de evadir impuestos a partir de diferentes maniobras, haciendo que el Estado busque estrategias para que las personas tengan la cultura del tributo; porque en una economía como la nuestra en donde el gasto público es una necesidad primordial y con reformas tributarias dirigidas para incrementar los ingresos del Estado, la evasión es tomada por los contribuyentes como una alternativa obligatoria de evitar que sus ingresos propios se vean afectados .

2.4 Características de la evasión fiscal

Describir las características de la evasión fiscal permite conocer las maneras, factores y comportamientos que llevan al contribuyente a evadir sus obligaciones tributarias. Teniendo en cuenta que este es un fenómeno muy difícil de combatir y su procedencia difícil de conocer de manera exacta, pero esto no puede desanimar a su estudio sino que conociendo sus particularidades y dimensión se podría aportar en posibles estrategias para su combate.

Entre las características de las maneras en las que se presenta el incumplimiento en el pago de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes con algunas maniobras practicadas y que aún siguen vivas a pesar de la implementación de correctivos con las normas vigentes y acciones adelantadas por la DIAN. Según el Director de la DIAN (2018) (citado por Morales, 2018) se relacionan las siguientes:

- **Uso de jurisdicciones de baja imposición**, Existen países que tienen muy baja tributación o no la tienen, por lo que son llamados paraísos fiscales en los cuales

personas naturales y jurídicas con nacionalidad colombiana o con residencia fiscal en algunos de estos territorios, realizan actividades comerciales o de inversión tales como, traslado de parte de sus activos, inversión de capital, compras, ventas, préstamos con empresas ubicadas en estas jurisdicciones considerados con esta característica, con el firme propósito de evadir o disminuir la carga tributaria en Colombia.

Es así como el contribuyente no es consciente del daño que está haciendo con esta práctica a su propio país, porque le está llevando beneficios a otro Estado que no le pertenece, dejando de aportar en el bienestar y desarrollo de su nación, para lo que la DIAN implementó una medida en la reforma tributaria de 2016 que eximía de sanciones y rebajaba intereses a quienes declararan sus propiedades e ingresos en paraísos fiscales, surtiendo efecto en gran parte.

- **Mal uso de entidades sin ánimo de lucro**, Las Entidades que tienen esta denominación tienen la oportunidad de pertenecer a un régimen especial de tributación otorgado por la DIAN, por ser personas jurídicas que se dedican a actividades que contribuyen al desarrollo y el bienestar de la sociedad, sus utilidades o excedentes no son distribuidos si no que se reinvierten en el mismo objeto social, y su principal fuente de ingresos son dineros recibidos de personas naturales o jurídicas en calidad de donación; es por esto que estas entidades han sido utilizadas para evadir impuestos porque a través de estas se envían dineros en calidad de donación para así obtener un descuento tributario.

En el año 2019, la DIAN hizo que todas las entidades Sin Ánimo de Lucro se registraran o se actualizaran para acogerse al régimen especial, con el fin de tener mayor control de estas, pero esta estrategia no tuvo acogida por un número considerable de ONG, con el propósito de seguir evadiendo la norma, puesto que optaron por cambiar de régimen.

- **La fuga con el IVA**, Esto sucede cuando las empresas responsables que funcionan como intermediarias con la DIAN para cobrar este impuesto y luego declararlo en el período correspondiente, no lo devuelven sino que lo retienen para beneficio propio, cayendo en el delito de peculado por apropiación de dineros del Estado; además

existen compañías que se lucran de una actividad ilegal como es el de reclamar devoluciones del Impuesto de Valor Agregado IVA de manera ilegal.

Una de las medidas adoptadas para minimizar esto, ha sido la implementación de la facturación electrónica, con el objetivo de tener control en las operaciones que realizan las empresas y así evitar que se dejen de percibir los ingresos del Estado.

- **Comercialización de productos sin pago de impuestos**, es una característica de evasión que se presenta cuando ingresan al país mercancías o productos que no pasan por revisión de la Aduana, oficina del gobierno dedicada controlar las operaciones de importaciones y exportaciones que se realizan con diferentes países, y así garantizar que se realice el debido registro para luego realizar el cobro de los impuestos establecidos por la ley, es así como las estrategias como el menudeo, ocultar productos en medios de transporte, o reporte de una parte de lo que ingresa, evidencia una manera de evasión de los impuestos.
- **Implementación de la descentralización**, las reformas tributarias en las últimas décadas han tomado un enfoque diferentes y ha sido implementar la separación del recaudo de los dineros públicos, es decir dejar parte de la responsabilidad de esta función a los gobiernos locales (departamentos y municipios) con el fin de obtener una mayor garantía en la recaudación de los tributos. Gómez & Morán (2013) afirman:

“Aunque la asignación de responsabilidades del gasto a los gobiernos subnacionales es importante, la forma en cómo los gobiernos subnacionales financien tales servicios es una preocupación clave. El financiamiento es logrado mediante tres modalidades: a) generación de recursos propios, ya sean tributos u otros ingresos no tributarios (regalías, tasas municipales, derechos, etc.); b) transferencias intergubernamentales, y c) endeudamiento subnacional (o una combinación de las tres)”. (p.27)

Cuando el Gobierno nacional asigna la recaudación de los tributos a los gobiernos locales, es decir otorga autonomía tributaria a las entidades territoriales, lo hace con el objetivo de garantizar los ingresos para el financiamiento mediante diferentes modalidades,

y entre estas tenemos la de los ingresos tributarios como impuesto predial, Impuesto de Industria y Comercio, licencias de vehículos, impuesto de alumbrado público, entre otros, para así cumplir con el cubrimiento del gasto oficial, lo que ha resultado positivo en Colombia teniendo en cuenta que en los últimos años el Estado colombiano ha avanzado de manera significativa, puesto que estos gobiernos locales han aportado bastante en la recaudación total. No obstante, esta facultad no ha sido suficiente para el control de la evasión fiscal, puesto que existe una alta informalidad que no permite tener un mayor control del recaudo sobre todo en el impuesto sobre la renta de las personas naturales.

- **Desbalance del impuesto sobre la renta**, se ha reconocido este impuesto como una herramienta muy importante para el ingreso de recursos tributarios eficientes para el Estado, es así como se ha visto el aumento de la tasa impositiva en las últimas décadas dando como resultado desaliento en las actividades económicas que afectaron la distribución efectiva del ingreso y la riqueza. Jiménez (2015) refiere que los ingresos de una gran parte de las personas vinculadas laboralmente en el país están por debajo del salario mínimo legal establecido por el Gobierno, y el impuesto sobre la renta solo cubre un grupo pequeño de la población que no supera el 10% de la población activa económicamente y a esto se suma un alto nivel de incumplimiento por parte de los responsables de este impuesto. Cuando el Estado aumenta la tasa impositiva de este impuesto no logra el recaudo presupuestado dado la circunstancia de la población mínima que solo tiene la obligación del cumplimiento de este tributo, y que al tener que declarar sobre una tasa impositiva alta así haya permanecido estable desde hace varios años, esto no repercute en el control del incumplimiento fiscal por parte de los responsables, lo que da mayor incidencia en la informalidad y evasión del tributo.

También se pueden caracterizar los factores que inciden a que el contribuyente asuma una posición de cubrirse ante las exigencias y estar en la constante búsqueda de evadir responsabilidades como ciudadano, con el fin de pagar menos impuestos, para el Director de la DIAN (2019) es:

- **Falta de cultura tributaria**, esta es la característica de la conducta que tiene el contribuyente y la forma en cómo asumen sus deberes y derechos frente a sus obligaciones como ciudadano de un Estado, reflejando los principios éticos y

morales, la educación, conciencia de saber que todos debemos actuar bajo una norma legal y moral que nos indica que es bueno y que es malo en nuestro proceder y cuáles son las implicaciones que conlleva el delito de la evasión tributaria y para esto es necesario el cumplimiento y la práctica de los valores como responsabilidad, equidad, honestidad y respeto, es decir la adopción de una forma de vida frente al sistema tributario del país, que al final repercute en beneficios comunes.

Esperar cambios a nivel tributario se hace difícil, desde que los contribuyentes no tomen consciencia y continúen con una mentalidad de solo buscar el bien particular, teniendo en cuenta que como sociedad somos uno solo. Así mismo, el Estado debe contribuirle al país esa parte de impuesto que otras personas le otorgan para lograr equidad, siendo eficientes con los tributos como lo determina la Constitución Política de Colombia en su artículo 363.

- **Valor de la norma Tributaria**, una norma pierde su valor y es violada puede ser porque esta no está surtida de eficacia, lo que indica que si las personas o compañías siguen evadiendo aún con la implementación de diferentes reformas tributarias, es porque estas estrategias implementadas por el Estado no han sido completamente efectivas para corregir este fenómeno, y presentan debilidades y en ocasiones reduce el delito pero no lo elimina, puesto que el problema se sigue presentando, puesto que los ciudadanos no solo está evadiendo el impuesto si no también los compromisos con el país, primando el interés individual que el común.
- **Actos delictivos de funcionarios públicos:** Aunque ningún país es inmune a la corrupción, el abuso de algunos gobiernos públicos para beneficio individual hace que los contribuyentes pierdan la confianza en las instituciones gubernamentales, desvía los dineros que se deben destinar al beneficio común. Es ahí donde se evidencia que los países caracterizados como los más corruptos recaudan menos impuestos porque la evasión a la carga tributaria aumenta en esa misma proporción. Aguirre (2007) manifiesta que las normas jurídicas dañadas con malos comportamientos quebrantan la confianza de los ciudadanos y que el poder efectivo es aquel que obtiene los resultados propuestos. Por esto, es clave que el gobierno así como concentra gran parte de su atención en las reformas tributarias, también se centre esta en implementar estrategias y normas legales más rígidas para la función

pública que cae en el delito de la corrupción, lo que conlleva a la promoción de la integridad, equidad, transparencia, rendición de cuentas y cooperación de la mayoría de ciudadanos, y por supuesto a mayores beneficios tributarios para el Estado.

De acuerdo a esto Bautista (2011) (citado por Vega, (2015) opina que “de nada sirve cambiar el esquema tributario si no cambia la mentalidad del contribuyente de tener una cultura de evasión y si no existe un verdadero compromiso del Gobierno de hacer cumplir las leyes”; en concordancia con lo anterior Rodríguez (2003), dice que “ la transgresión o violación de las normas pueden resultar positivas, teniendo en cuenta que podría contribuir a detectar falencias o debilidades de esta, puesto que puede llegar a la modificación o derogación por otra más eficaz y mejorada”(p.3).

El no pagar impuestos y evadir la responsabilidad, afecta a personas que se benefician de estos ingresos con los cuales se les garantiza servicios básicos como las escuelas, hospitales, servicios públicos, que dependen de los aportes que realizamos con responsabilidad por medio de los tributos, siendo esta una de las principales e importante fuente de ingreso de nuestro país, para esto, el Gobierno debe demostrar que realiza esfuerzos para garantizar la recaudación y el buen manejo que se vea reflejado en el gasto público y en la inversión de proyectos de inversión pública.

La figura 1 ilustra las características de las formas y coinciden en el incumplimiento del pago de las obligaciones tributarias

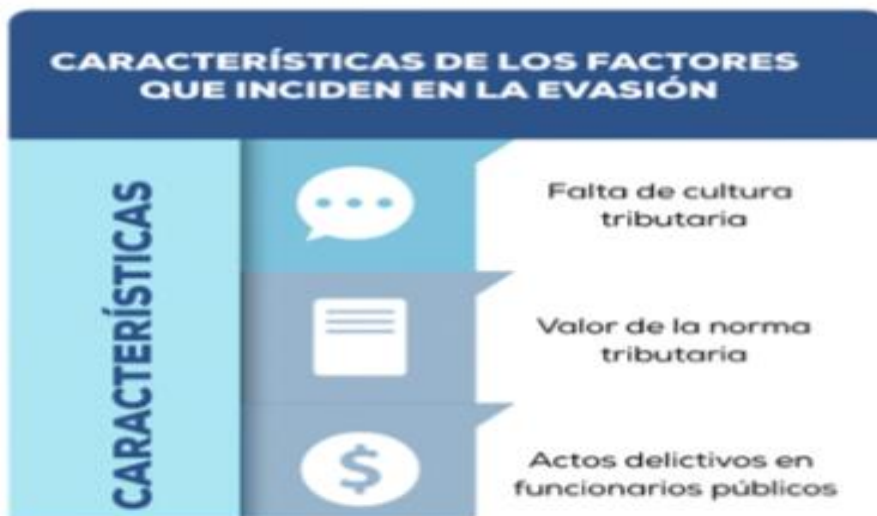


Figura 1 Características de la evasión fiscal

Fuente: Elaboración propia (2020)

2.5 Técnicas y herramientas utilizadas en la evasión fiscal

Los contribuyentes cada día son más ingeniosos a la hora de buscar como evadir sus obligaciones tributarias, por tal motivo las empresas implementan estrategias para que dichos impuestos a los que están obligados a tributar se vean reducidos; es así como crean diferentes figuras para lograr tal acto. Sin embargo, cabe resaltar que muchas veces los contribuyentes evaden sin conocimiento previo, debido a que en Colombia la mayoría de las empresas son pymes y no tienen en muchas ocasiones músculo financiero para pagar buenas asesorías, por tal se encuentran asesoradas por contadores públicos que no están actualizados en la norma ofreciendo servicios a bajo costo, sin darse cuenta que el reducir gastos muchas veces los conduce a pagar sanciones futuras, es por ello y muy importante que el profesional haga un estricto cumplimiento de la norma para tranquilidad de él mismo y el de su cliente, por consiguiente podemos mencionar algunas técnicas y herramientas utilizadas para tal fin.

Para Macías, Agudelo & López (2007) la existencia misma de evasión induce a los demás contribuyentes a evadir, para poder mantenerse en el mercado preservando algo de equidad, inadecuado manejo de los recursos por parte del sector público y aumento de las tarifas hasta niveles no soportables por los contribuyentes, vacíos jurídicos que permiten eludir los recaudos o los controles.

Para Coronado (2011) (citado De la Hoz, Urquijo, Durango & Miranda 2018), citan otras maneras de evadir tributos, basándose en la venta activos y no reportarlos como ingresos extraordinarios sino llevarlos a ingresos operativos. Con esta práctica, además, se da la impresión de que se reduce el costo administrativo de la empresa con lo que parece elevarse su eficiencia, creación de empresas en países que eximen del pago de impuestos a sus inversores extranjeros; es decir, los paraísos fiscales que son una figura legal pero que finalmente conllevan a la evasión de impuestos, para Rodríguez (2015) (citado De la Hoz,

Urquijo, Durango & Miranda 2018) aumentar ventas o reducir los gastos para aumentar los beneficios, exportaciones ficticias, con el fin de que el IVA sea devuelto.

Una técnica de evasión muy representativa para el Estado Colombiano es el ocultamiento de actividades gravadas por el Impuesto de Valor Agregado (IVA), que se lleva a cabo a través de la creación de empresas ficticias o temporales que expiden facturas de venta de productos o servicios con IVA incluido, lo cual no es reportado a la DIAN. Sierra & Vargas (2015), expresan que para combatir esta estrategia, la DIAN ha venido implementando diferentes mecanismos de prevención y control como es la exigencia de información exógena a partir del año 2010, como aporte a la definición de políticas de fiscalización; a partir de esto se conoce que esta herramienta utilizada por las personas naturales y jurídicas para evadir es una de las que más afecta el objetivo de recaudo fiscal, puesto que el IVA es el impuesto que representa una proporción importante en el sector económico ejecutado por las empresas comerciales y de servicios que ocupan un porcentaje significativo en este, y que muestra como la corrupción de algunas empresas lleva a que en lugar de lograr la disminución del porcentaje del impuesto de valor agregado, el Gobierno se vea en la obligación de aumentarlo con el propósito de equilibrar las cargas y el crecimiento económico del país.

Otra conducta calificada por la UNODC Y Fiscalía General de la Nación como una de las principales tipologías de comportamiento en corrupción tributaria en Colombia, es el incumplimiento de obligación de la expedición de facturas de acuerdo al artículo 616 del Estatuto tributario que indica expedir factura o documento equivalente en las operaciones que se realicen con comerciantes, importadores o prestadores de servicios, empleando mecanismos o transacciones que son difícil de controlar y supervisar, omitiendo la expedición de dicho documentos en el momento de realizar una venta o prestar un servicio, dando lugar este evento sobre todo con las transacciones en efectivo, y evidenciando también en ocasiones el reemplazo de la factura por el recibo de caja en operaciones pequeña que realizan.

La creación de entidades sin ánimo de lucro recibe mayores controles por parte de los entes de control en Colombia, puesto que se está abusando de esta figura, teniéndose como

otra ruta de evasión de impuesto, pues a través de estas se envían dineros y el que lo envía obtiene un beneficio tributario por ser una supuesta donación. Ruiz (2015) afirma:

“Es muy valiosa y admirable la labor que realizan las entidades que realmente cumplen con su objeto altruista, pero evidentemente un sector que tiene muchos beneficios tributarios atractivos, requisitos que no van más allá de formalidades y sin un ente de fiscalización determinado, es vulnerable a ser víctima de aquellos que solo buscan aprovecharse de los “huecos” de la norma para desarrollar actos delictivos y evadir impuestos”. (p.13).

Es por esto, que algunos grandes artistas, deportistas y personalidades reconocidas deciden donar con la intención de obtener un descuento tributario en el impuesto sobre la renta, y por ende de disminuir el valor de su impuesto a pagar. Es así como la DIAN por medio del Concepto General Unificado N. 0481 de 2018 introdujo cambios para las entidades sin ánimo de lucro con el fin de realizar un mayor control.

Estas fundaciones u ONGs sin ánimo de lucro, es en realidad una doble evasión, puesto que el que realiza la donación disminuye el pago del impuesto y la que recibe el dinero paga menos tributos por considerarse entidad de régimen especial, aumentando así el hueco fiscal que afecta en este momento a la Nación.

Todas estas técnicas y herramientas mencionadas por los autores citados anteriormente, se deben de contrarrestar de diferentes maneras como por ejemplo con los contribuyentes a tomar conciencia tributaria, implementación de la bancarización con el fin de tener mayor control en las actividades que implican movimientos de dinero, y por parte del Estado implementando nuevas tecnologías para cruce de información entre entidades para fortalecer el control de las actividades realizadas por los contribuyentes.

2.6 Diferencias y similitudes entre evasión y fraude fiscal

En este capítulo se hablará de evasión y fraude fiscal son dos términos que tienen algo en común donde en ocasiones pueden conectarse, pero se refieren a cosas diferentes, por un lado con la evasión el contribuyente siempre busca a partir de omisiones reducir su pago de tributo, haciendo de esto una práctica delictiva y muy delicada que a hoy en día se paga con la cárcel, sin embargo muchas veces y como se ha dicho anteriormente el no estar actualizado con la norma lleva a muchas empresas hacer evasión involuntariamente. Mientras por otro lado con el fraude se hace con dolo, porque el contribuyente hace creer a las entidades fiscalizadoras el cumplimiento de la norma, pero en realidad se está haciendo lo contrario, una práctica que se hace con conocimiento previo donde se espera no ser descubierto y que pase los cinco (5) años establecidos por la DIAN para revisar dichas declaraciones y tenga vencimiento de términos, por lo tanto es necesario diferenciar ambos términos y conocer sus similitudes.

Diferencias

- ✓ Una manera de evasión tributaria es la ocultación de la realidad de los bienes o ingresos obtenidos con el propósito de suprimir, reducir o demorar el cumplimiento de cualquier obligación tributaria, mientras que el fraude se da de manera específica cuando se abusa de las normas jurídicas ejecutando actos o contratos válidos con un propósito de obtener ventajas fiscales (ejemplo: devolución de saldos a favor, solicitud de deducciones por operaciones falsas, facturación de operaciones simuladas, entre otras).
- ✓ La Evasión fiscal es una acción en cuanto a que se presenta cuando no se realiza el pago de los impuestos, el fraude simplemente es en el que se hace creer que se está cumpliendo con la norma fiscal, cuando la realidad es otra.
- ✓ Se puede incurrir en la evasión fiscal sin intención o por desconocimiento de la normatividad; en cambio el fraude fiscal es esencialmente efectuado de manera intencional dando lugar a un comportamiento premeditado.
- ✓ La evasión y el fraude como delito tienen diferente forma de impugnación ante la Corte Constitucional de Colombia, puesto que la primera es considerada una

infracción punible es decir cuando se distrae el control fiscal ocultando ingresos o información, con el fin de pagar menos impuestos, esta conducta siempre es susceptible de castigo penal; sin embargo el segundo es considerado una **infracción administrativa**, se considera como un delito cuando sobrepasa a determinadas cantidades puesto que los fraudes de menor cuantía suelen sancionarse con multas y las de mayor cuantía con penas privativas de libertad.

- ✓ La evasión fiscal es practicada tanto en personas naturales o jurídicas tanto en pequeñas como medianas y grandes empresas, pero en el caso del fraude fiscal solo se presenta en las grandes compañías que cuentan con ingeniería fiscal para evadir impuestos.

Tras esta diferenciación es posible tener claridad de la forma de configuración tanto del delito de evasión fiscal como fraude fiscal, y de cuáles son las conductas tipificadas por la norma como omisión o acción positiva.

Similitudes

- ✓ Tanto la evasión como el fraude fiscal representan un acto ilícito tributario en donde se vulneran las obligaciones establecidas por la norma, ejecutando actos que van en contra de la ley.
- ✓ Ambos delitos crean situaciones de competencia desleal entre los contribuyentes que pagan impuestos y quienes los evaden, constituyendo así inequidad y desigualdad teniendo en cuenta que son las grandes compañías y los más ricos que se benefician por las exenciones fiscales establecidas por la norma.
- ✓ Para que se presente la evasión y fraude fiscal es necesario que se constituya el hecho generador o imponible, y por consiguiente el nacimiento de la obligación tributaria, y es ahí donde la realidad económica se oculta ante los órganos competentes de fiscalización.

- ✓ Como consecuencia común de actos de evasión y fraude se tiene el deterioro de los objetivos de distribución de la riqueza que por consiguiente debilita y empobrece al Estado, afectando la calidad de los servicios y recursos asignados, repercutiendo en la desigualdad y pobreza, por tanto estos actos no permiten alcanzar la ejecución del presupuesto de ingresos y gasto público establecido por el Gobierno.
- ✓ La Evasión y el fraude fiscal tienen consecuencias fiscales y legales, debido a que ambas tienen sanciones y penas constituidas a través de las leyes y normas tributarias dirigidas al control de estos delitos.

La ilustración 2 sintetiza las similitudes y diferencias entre la evasión y el fraude fiscal para facilitar la comprensión de estos dos (2) términos.

DIFERENCIAS		
EVASIÓN	FRAUDE	SIMILITUDES
Infracción punible	Infracción Administrativa	Representan un acto ilícito tributario
Propósito de suprimir, reducir o demorar la obligación	Propósito de obtener ventajas fiscales	Crean situaciones de competencia desleal
Se presenta cuando no se realiza el pago de los impuestos	Se hace creer que se está cumpliendo con la norma fiscal	Es necesario que se constituya el hecho generador o imponible, y el nacimiento de la obligación tributaria.
Se puede incurrir sin intención o por desconocimiento.	Efectuado de manera intencional, es decir un comportamiento premeditado.	Consecuencia común, deterioro de los objetivos de distribución de la riqueza
Efectuada por personas naturales o jurídicas, pequeñas, medianas y grandes empresas.	Se presenta solo en grandes compañías.	Fenómenos con raíces en la economía de un país.

Figura 2 Similitudes y diferencias entre la evasión y fraude fiscal

Fuente: Elaboración propia (2020)

2.7 Implicación del Contador Público en la evasión fiscal

Hoy en día en la profesión contable se enseña la ética como una norma, algo que se debe cumplir para no ser sancionado o más grave aún tratar de cometer la menor fallas posibles

para no incurrir en algún delito, así mismo, como el contador no se dedica a analizar sino hacer, algo que a lo largo de la historia ha cargado nuestra profesión, llevándola a no aportar tanto a la sociedad en materia de nuevos hallazgos, sino que solo a cumplir declaraciones tributarias, donde se le muestra a las entidades reguladoras que el trabajo que se desarrolló se cumplió a cabalidad de acuerdo a unos lineamientos contables que rigen nuestra profesión, pero no a repensar la contabilidad donde solo se miran números, sino aprender a mirar la información financiera desde un punto de vista social, que se puedan generar informes adicionales que lleven la contabilidad a otro nivel.

Es así como el autor Curvelo (2009) trata de hacer énfasis y penetrar desde la profesión contable, que el mundo siempre necesita quien lo controle o quien lo vigile, sabiendo que desde su inicio en la vida siempre se crece con la virtud de la ética y la moral.

En ese sentido, ver como el contador está inmerso a diario en toma de decisiones para la sociedad y para las compañías, estas últimas de gran importancia para el desarrollo de la anterior, por tal motivo aplicar la transparencia en los informes financieros y en todas las actividades desarrolladas, destinan en el código ético de corte deontológico, no solo porque lo obliga sino porque desde su más profundo ser lo llama a hacer las cosas como deben ser, y no solo por cumplir una norma o una ley que el gobierno establezca; además, esto está llamado desde un principio de vida, las cosas se hacen por convicción y no por obligación, esto nos debe llevar a cuestionarnos y es que el contador da fe pública, una palabra muy importante que quizás muchos aun no la han asimilado, solo se permite en muchas ocasiones a remitirse si está en la norma lo cumplo, de lo contrario la ley me protege y no debe ser así, porque como todos sabemos la ley sigue teniendo vacíos tanto éticos como técnicos y jurídicos.

Tomando como base la definición que Kant (citado por Martínez 2006) le da a la ética que es la libertad que tienen las personas para tomar decisiones en situaciones que se le presentan y que estas decisiones deben estar guiadas por la razón y la moralidad en sus comportamientos, es decir que el Contador Público asimilado como servidor oficial debe actuar con rectitud entendida como la renuncia del interés propio para actuar según lo establecido por el deber.

Lo anterior permite determinar que cuando se habla de “Ética y Responsabilidad social del contador” debe ser entendida como una responsabilidad que deba asumir la persona en su rol profesional desde su personalidad en la que pueda recuperar el sesgo que se da desde lo moral haciendo un juicio de lo bueno y lo malo en el proceder.

El contador tiene una participación muy importante en los impuestos que las empresas deben declarar ante el Estado, pues es la persona que calcula el monto exacto, es por esto que, existe una gran preocupación a nivel local, nacional e internacional, sobre el incumplimiento de los principios éticos por parte del Contador Público, considerando algunos casos notorios que se han dado en los últimos tiempos por la deshonestidad e irresponsabilidad de algunos contadores que se han evidenciado en denuncias realizadas que tienen coincidencia con el alto índice de evasión tributaria que no solo se presenta en Colombia sino en todo el mundo, centrándose esta evasión en el Impuesto de Valor Agregado IVA y el Impuesto a la renta y otros actos de corrupción que afectan los presupuestos de ingresos del Estado.

Los casos más conocidos que han afectado la transparencia de algunos contadores públicos y revisores fiscales en el país, tienen relación con la Dian, por los desfalcos que se realizan por medio de devoluciones de impuestos, operaciones de comercio ficticias, entre los que cabe mencionar el caso de SaludCoop por desvíos de dinero que extendió su red de centros médicos apropiándose de los dineros de la salud que ingresaban y que eran registrados como utilidad, DMG por captación ilegal de dinero y lavado de activos, Interbolsa; es así como se han venido conociendo a lo largo de los años noticias y sanciones por parte de la Junta Central de contadores por escándalos en irregularidades tributarias.

Año	Caso	Monto
2009	Agroingreso Seguro: Desvío de Dineros destinados a los campesinos medianos	\$12.700 millones
2010	Transmilenio: Carrusel de la contratación	\$156.000 millones
2011	Saludcoop: Uso indebido de los recursos públicos	\$1,7 billones
2012	Interbolsa: Administración desleal y manipulación fraudulenta en inversiones	\$340.000 millones
2016	Refricar: Irregularidades por sobre costos	\$1,5 billones
2017	Odebrech: Sobornos con dinero e inmuebles a gobernantes	11 millones de \$US

Figura 3 Casos de corrupción en Colombia

Fuente: Elaboración propia (2020)

Con respecto a estos casos de corrupción mencionados ha estado implicada la responsabilidad de las firmas de contadores y revisoría fiscal y han tenido su origen en la debilidad de estos entes y los vacíos de las reformas y leyes. Guibert (2013) afirma:

“El contador público debe ser una persona íntegra desde cualquier punto de vista, máxime cuando de su análisis se desprende la evaluación minuciosa de situaciones problemáticas, que inciden en actuaciones decisionales por parte los actores empresariales que hacen del entorno contemporáneo, sociedades abiertas a las globalizaciones, a las tecnologías de punta, a la virtualidad permanente, donde las transacciones se hacen cada vez más polémicas y difíciles de entender y cuya responsabilidad depende cada vez más de la buena fe, de la fe pública, la cual es entendida como el buen proceder, al cual hay que dar absoluta credibilidad. (p.54)

Es evidente que la profesión contable ha tenido que ocuparse por recobrar la confianza y credibilidad, por tanto, siguen los escándalos financieros en la actualidad que han llevado a que se pongan en desconfianza los informes del contador y revisor fiscal como también las normas y las reformas tributarias en las que se basa la profesión contable, es por esto que constantemente evidenciamos como el Gobierno de Colombia se encuentra en constante cambio de las reformas tributarias que cada vez son más estrictas para combatir este delito. Pero es triste saber que aunque se estén implementando estas normas y leyes en reacción ante los hechos de evasión, siguen surgiendo.

2.8 Impacto de las NIIF en la evasión fiscal

Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) son unos estándares que se crearon con el fin de unificar un solo lenguaje a nivel mundial, donde la información financiera se pueda interpretar de igual manera en cualquier país, con esto lo que se quería lograr en un principio es inicialmente aplicarlo para las empresas que emitían en bolsa de valores, ya que eran las que manejaban mucha información, y en un mundo tan globalizado lo que se quería es unificar criterios, luego se dieron cuenta que para las pequeñas empresas no se acomodaban dichas reglas, entonces se crearon diferentes grupos para poderlas clasificar y así poder aplicar NIIF dependiendo al grupo que pertenecieran.

Con la expedición de los Decretos 2706 y 2784 del 2012, y 3022 del 2013 como hace referencia Varón (2013) se hace la clasificación de las empresas en grupo 1, grupo 2 y grupo 3, teniendo en cuenta que Colombia hace una adopción de dicha normatividad con la Ley 1314 de 2009, logrando una señal de la evolución que ha tenido el país en cuestión de internacionalización y buenas prácticas de gobierno corporativo.

Sin embargo, el gobierno no tuvo en cuenta que nuestro país la mayoría de las entidades son pymes, en ese sentido dificultó aún más el proceso de adopción, porque las pequeñas empresas no tienen el musculo financiero que tienen las grandes, y es que ninguna pyme se crea con la intención de cotizar en bolsa, sino que se crea con la necesidad de crear emprendimiento, además las NIIF sirven para obtener información financieras y no se tiene como base para lo fiscal en muchas oportunidades, ya que solo se basa en estimaciones de cuanto puede valer determinado bien o entidad, y en Colombia la contabilidad es de causación y no de valores futuros inciertos.

Según Solano & Hernández (2017) mediante la expedición de la Ley 1314 de 2009 el Estado colombiano reguló la convergencia a las normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de la información. Respecto al marco bajo el cual se expidió la Ley 1314 de 2009 en su artículo 4, se aclaró la independencia y autonomía de las normas tributarias en relación a las normas contables. Se determinó que las normas contables únicamente tendrán efectos impositivos cuando las leyes tributarias remitan a estas o cuando las normas tributarias no regulen alguna materia.

Por lo anterior, cabe resaltar que las NIIF se basa en estimaciones y no tienen ningún control fiscal solo sirve para mostrar la realidad de la empresa mostrando lo que en realidad puede valer un negocio o dicho producto, es por ello que las bases fiscales se determinan de acuerdo a lo que está descrito en el Estatuto Tributario Nacional.

Además, desde ahora el nuevo marco normativo que rige en las empresas es el 1314 del 2009, reemplazando muchos de los criterios que se tenían de acuerdo al decreto 2649 de 1993, un cumplimiento que lleva a las empresas a estar actualizadas y de alguna forma a crear sus propias políticas contables. En conclusión, las Normas de Internacionales de Información Financiera ante la evasión no resultan siendo algo de mayor envergadura como se dijo antes, porque nuestro país se fundamenta en el Estatuto Tributario para tomar decisiones a la hora de presentar dichos tributos mientras que las NIIF solo me permiten tener una visión financiera.

2.9 Fundamentación teórica de los topes de consignación

El término consignaciones bancarias hace referencia a depositar determinada cantidad de dinero en una entidad financiera. En este proceso intervienen la entidad financiera que es donde una persona abre una cuenta ya sea de ahorros o corriente, dicha persona es la titular de la cuenta y tiene a su disposición el dinero para el momento en que lo necesite, el depositante del dinero que puede ser el mismo titular de la cuenta o diferente a este.

En la Ley 1607 de 2012 en los topes de consignación bancaria para ser declarante en el impuesto de renta y complementarios, donde si una persona durante el año 2013 tuvo un acumulado en consignaciones bancarias sin importar su origen superiores las 4500 UVT (\$117.221.000 precio \$26.049 por UVT) debe cumplir con sus obligaciones formales como contribuyente.

Con la Ley 1819 de 2016 el artículo 594-3 numeral c del Estatuto Tributario tuvo una importante disminución con respecto a los topes de consignación, si una persona durante el 2017 tuvo un acumulado por consignaciones bancarias sin importar de donde provengan y

que supere las 1400 UVT (44.603.000 precio \$31.859 por UVT) debería cumplir con sus obligaciones formales.

2.10 La evasión fiscal y su incidencia en los topes de consignación

Las consignaciones se han convertido en algo muy importante para el Estado, pues por medio de estas, logran fiscalizar a la mayoría de contribuyentes y vigilarlos del por qué mueve dichos dineros, es muy claro que durante muchos años muchas empresas y contribuyentes utilizaron esta figura para poder omitir ingresos o simplemente para manipular la posibilidad de ser un declarante ante la DIAN, es por ello, que con las reformas tributarias se da un paso muy grande al cambiar el tope en las consignaciones y esto se da con la Ley 1819 de 2016, para que el contribuyente de alguna manera no tenga esa posibilidad de manipular sus ingresos, distorsionando el sistema consignándose en diferentes cuentas, pues es claro que el Gobierno busca cada vez más cerrar el margen de error y así tener una eficacia en el cumplimiento de la obligación tributaria de todos sus ciudadanos.

Así mismo, el Gobierno no busca con esto un fin recaudatorio, al contrario quizás es lo que menos le importa de alguna manera, pero lo que si le interesa es tener fiscalizado a la mayoría de sus habitantes, para que las personas no puedan evadir, ya que por este medio al Estado le dejan de ingresar importantes sumas de dinero, porque durante muchos años, las cuentas bancarias fueron y son utilizadas para el lavado de activos, algo que ha sido muy constante en nuestra época, por ello, el Estado cada vez busca que las personas paguen lo justo y lo correcto y no entren a utilizar este fraude fiscal para enriquecerse a consta de dineros que ya no le corresponden a él, sino que debería entrar a ser parte de los ingresos públicos.

Por lo anterior, se puede denotar que el control fiscal cada vez se ha vuelto más constante y más arduo, pues la evasión fiscal ha sido una preocupación constante de los gobiernos, por lo que cada día trabajan para reducir dicho delito, además, con la entrada de la tecnología se ha vuelto en un aliado del Gobierno, pues con esto cada día el Estado se da cuenta de todo lo que un contribuyente hace o utiliza en su vida diaria, y es así como las consignaciones se convierten en una herramienta muy importante en la función fiscalizadora

del Estado, porque los bancos le reportan todo lo que una persona mueve, e implementando la bancarización donde hoy en día se busca que todo pase por el sistema financiero para ser más fácil de rastrear.

3. Metodología

En este capítulo se abarcará la metodología de la investigación, siendo esta una forma para que las personas aprendan a relacionarse con el entorno, con la realidad, donde su principal característica es su rigor, y es estar dispuestos a cambiar nuestras ideas, porque la realidad no se ajustará siempre a lo que se quiere, a sus preferencias o a sus expectativas. La metodología, en ese sentido es algo que nos permite mantener a raya nuestra propia subjetividad, y es que esta nos permite acceder a todo lo que ocurre fuera de nosotros independientemente de nuestra voluntad, pero que tiene un efecto directo en nuestras vidas.

3. 1 Enfoque de investigación

El presente estudio se desarrolla a partir de un enfoque metodológico cualitativo, el cual en palabras de Galeano (2004) permite entender los fenómenos de la realidad social desde la perspectiva de los autores. Según el autor, este enfoque resalta la subjetividad y las construcciones teóricas que cada autor efectúa en torno a un tema específico, considerando sus argumentos como conocimiento científico válido y legítimo.

De acuerdo con lo anterior, el presente trabajo tiene un enfoque cualitativo en tanto busca comprender un tema en cuestión: analizar la evasión fiscal en el contexto de la Ley 1819 de 2016 con los topes de las consignaciones, a partir de las construcciones teóricas, conceptuales y normativas existentes sobre el tema desde una perspectiva inductiva, sin intención de efectuar análisis estadísticos o ponderaciones numéricas.

Cabe resaltar que el enfoque cualitativo, permitirá a los investigadores abordar realidades intersubjetivas, lo que permite, según Galeano (2004) comprender las lógicas de

pensamiento y las construcciones que se han efectuado, asumiéndolas como objetos primigenios de conocimiento, en este caso, relacionado con las ciencias contables.

3.2 Alcance de Investigación

El alcance de la investigación revela el resultado que se alcanzará y establece el método que se debe aplicar para la obtención de los resultados. Para Hernández, Fernández & Baptista (2014) “el alcance del estudio depende la estrategia de investigación. Así, el diseño, los procedimientos y otros componentes del proceso serán distintos en estudios con alcance exploratorio, descriptivo, correlacional o explicativo” (p.78), es por esto que se debe de tener muy claro que se pretende lograr con la investigación que se está haciendo y así encaminarse a establecer parámetros de recolección de información.

En la investigación que se está desarrollando el alcance es descriptivo y según Hernández, Fernández & Baptista (2014) “con los estudios descriptivos se busca especificar las propiedades, las características y los perfiles de personas, grupos, comunidades, procesos, objetos o cualquier otro fenómeno que se someta a un análisis” (p.92), esto indica que se debe orientar en recolección de documentos que permitan a analizar cómo ha sido la evasión fiscal en el contexto de la Ley 1819 de 2016, identificando variables relevantes y conceptos con los topes de las consignaciones.

3.3 Métodos de Investigación

El método deductivo se basa en llegar a conclusiones generales para así lograr explicaciones particulares, iniciando con el análisis de las leyes y principios comprobados y luego realizar las aplicaciones necesarias, es decir encontrando posibles soluciones que aporten en las medidas que se deban tomar ante los problemas planteados. “Este Método consiste en tomar conclusiones generales para obtener explicaciones particulares.

El método se inicia con el análisis de los postulados, teoremas, leyes, principios, etcétera, de aplicación universal y de comprobada validez, para aplicarlos a soluciones o hechos particulares” (Bernal, 2010, p.56). Esto significa que el estudio profundo de los principios generales es primordial y principal para obtener respuestas específicas de acuerdo a la deducción propia, puesto que así exista un hecho racional por esto no se debe suponer que sea verídico o correcto. Es ahí donde se tiene la oportunidad de encontrar los vacíos de cada reforma en cuento al control de la evasión fiscal, teniendo en cuenta los elementos implementados por el Gobierno para erradicar dicho problema.

Con el objetivo de evidenciar el impacto de las reformas tributarias en la evasión de impuestos en Colombia se utilizará el método deductivo en la investigación, porque si bien el Gobierno ha querido implementar múltiples reformas tributarias y modificaciones en los últimos años que han aumentado de manera significativa el recaudo de los impuestos, es necesario evaluar la evasión fiscal en el contexto de la Ley 1819 de 2016 y así tener una aproximación al conocimiento de la eficiencia y progresividad de estas reformas en el control de evasión.

3.4 Diseño de la investigación

El diseño de la investigación es aquel tipo de estudio en el cual se aplica técnicas y herramientas de investigación sin alterar algunas de las variables de estudio, lo que se hace es observar los fenómenos tal como se dan en su contexto natural y posteriormente lo que se hace es examinarlos. Dado que el objeto de estudio será analizar la evolución en el control de la evasión fiscal de las reformas en la última década, se recurrirá a un diseño no experimental que se aplicará de manera transversal.

En estos términos, lo que busca según Hernández, Fernández & Baptista (2003) en la investigación no experimental es realizarla sin manipular variables. Es decir, poder observar los fenómenos tal y como se den en su contexto natural, esperar que se den tal como deben darse para luego hacer un análisis que me permitan obtener resultados donde se tiene certeza

de lo que se va a encontrar, sino que a partir de la observancia que se establece se puede llegar a conclusiones en los efectos que puede producir ciertas circunstancias.

Además, nuestra tesis va enmarcada en observar el logro que el Estado colombiano ha tenido en la última década para evitar la evasión fiscal, y es así como aplicando el diseño no experimental, se evidencia su comportamiento a través de las diferentes variables y plataformas que utiliza el Estado.

3.5 Recolección de la información

La recolección de la información debe conducir al análisis y búsqueda profunda, enfocándose principalmente en obtener las ideas y razonamientos lógicos. Para esto se requiere del uso de herramientas para desarrollar los sistemas de información en los que se va apoyar el estudio del fenómeno, los cuales pueden ser la encuesta, entrevista, la observación, entre otros, con el fin de buscar la información que sea de utilidad para obtener los detalles que se quieren encontrar, asegurando la confiabilidad y validez de la información.

Según Bernal (2010) la confiabilidad es la consistencia de los razonamientos obtenidos por los investigadores en diferentes ocasiones con las mismas fuentes y la validez es el juicio que consisten en tener una idea clara del instrumento que se desea evaluar. Es por esto que la investigación estará basada en el instrumento de la observación para conocer de forma directa las causas y consecuencias de la evasión fiscal por medio del estudio de la evolución de las reformas tributarias en el período establecido realizando el registro de los datos que respondan al objeto del estudio y llegar a una conclusión de los que se ha hecho, qué se está haciendo y cuáles han sido los resultados obtenidos.

Las fuentes de información que se utilizarán, estarán recopiladas en las fuentes primarias y secundarias que servirán de base para obtener los resultados esperados, estas son: Fuentes primarias que son los recursos documentales que podemos tener al alcance y que han sido interpretados por alguien y las fuentes secundarias tienen el objetivo de compilar, resumir y reorganizar información contenida en las fuentes primarias, facilitando los procesos de consulta.

- Fuentes primarias: se hará la recopilación de herramientas literarias (libros), artículos y revistas de materia tributaria, tesis de origen académico que hayan tomado postura frente al tema del control de la evasión, monografías de grados, apuntes de investigaciones, entre otras.
- Fuentes secundarias: se realizará un estudio de la reforma establecida por el Gobierno Nacional en el 2016, se recopilarán los aspectos normativos que se hayan diseñado para contrarrestar la evasión fiscal, por lo cual se realizará el análisis de las siguientes reformas:
 - Ley 1819 de 2016

Además, se consultaran fuentes de información como bases de datos disponibles en portales Web de organismos como la DIAN, El Departamento Administrativo Nacional de Estadística (DANE), el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, entre otros que contienen información tributaria de Colombia, con el fin de llevar a cabo la investigación de la evolución de las reformas tributarias en el control de la evasión fiscal.



Figura 4 Recolección y análisis de los datos en la investigación cualitativa

Fuentes: Elaboración propia (2020)

3.6 Procedimiento

Fase preparatoria: Se basó en seleccionar la literatura sobre el tema, el cual nos permitió observar la secuencia para analizar los diferentes componentes a establecer, teniendo presente los temas que delimitarán la investigación, así abarcar el proceso de dicha tesis.

Fase descriptiva: Consistió en simplificar al máximo la información de tal manera que al sintetizarla, permita distinguir los aspectos más importantes de la literatura que se examinó haciéndolo por medio de figuras/infografías.

Fase interpretativa: En la investigación se realizó la interpretación de los datos con el análisis de las fuentes primarias y secundarias propuestas, principalmente realizando un estudio exhaustivo de los antecedentes de la reforma establecida en el 2012 con lo cual se hará una relación de los datos relevantes expuestos en cada una de las reformas sobre el control de la evasión.

Fase metodológica: Este trabajo se fundamentó en un enfoque cualitativo y un método empírico analítico basado en la observación y análisis con el cual se pueda explorar y describir los procesos para identificar el problema planteado encontrando los efectos y las causas, con una etapa inicial de revisión bibliográfica en la que se integrarán características cualitativas, con el propósito de evaluar la incidencia de las reformas tributarias en la evasión de impuestos en Colombia.

Fase de diseño: Se estableció parámetros para hacer la revisión literaria y proceder a identificar los conceptos importantes que permita el desarrollo de este trabajo.

Fase de aplicación: Se realizó la revisión literaria exhaustiva, posteriormente se aplicaron los conceptos y definiciones escogidos para avanzar en la investigación.

Fase final: Después de recopilar toda la información, se dejan establecidos los conceptos que permiten mostrar las implicaciones de la investigación, analizando cada fase de la

misma. En esta fase se redactarán los resultados, conclusiones y recomendaciones de la investigación.

3.7 Técnicas de recolección de datos

Para dar veracidad a la investigación se aplican los procedimientos de credibilidad, transferibilidad y confortabilidad.

3.7.1 Procedimiento de Credibilidad

Con la intención de generar credibilidad en nuestra investigación, se realiza revisión y análisis literario de varios autores que nos hablan de evasión en las diferentes etapas y procesos de las reformas tributarias, así mismo se consulta a profesores expertos en tributaria para hacer una trazabilidad con la información recolectada de tal forma ayudando a complementar la investigación.

3.7.2. Procedimiento de Transferibilidad

Este procedimiento se refiere a la pertinencia y correspondencia de aplicación de los resultados obtenidos en la investigación en otros trabajos o análisis propuestos, de ahí surge la importancia de ser explícitos en el tipo de muestra, porque esto sería clave para decidir si se puede realizar la comparación o no con los resultados en otros contextos.

En relación con este criterio, se tiene la certeza de que los resultados de esta investigación tienen aplicabilidad y transferencia a otras posibles investigaciones, teniendo en cuenta que, finalizado el trabajo, a partir de este se pueden tener conexiones oportunas pues será de mucho valor para abordar y comprender otros casos que tengan similitud a este.

3.7.3 Procedimiento de Confortabilidad

Los instrumentos primordiales para el desarrollo de esta investigación es la reforma tributaria que ha decretado el Gobierno Nacional en el 2012 y el concepto que han aportado autores especialistas en temas tributarios que permitirá analizar cuáles han sido las medidas adoptadas para contrarrestar la evasión fiscal en Colombia.

3.8 Procedimiento para el cumplimiento de los objetivos

Se darán a conocer las estrategias con el fin de dar cumplimiento a los objetivos propuestos, aplicando los procesos de comprobación que demande la investigación, se determinará el alcance de los objetivos específicos que ayudarán a el análisis de la evasión fiscal en el contexto de la Ley 1819 de 2016 con los topes de las consignaciones.

Tabla 1 Procedimiento para el cumplimiento de los objetivos

Objetivos específicos	Categorías	Análisis
Conocer el impacto en el cumplimiento de las obligaciones formales de los contribuyentes a partir de la Ley 1819 de 2016.	Análisis de las obligaciones tributarias	Por medio del marco jurídico revisar que tan importante es que la obligación formal lleve a la obligación sustancial
Enunciar las herramientas que fortaleció la Ley 1819 de 2016 para el control de la	Interpretación de las reformas tributarias.	Se identifican las herramientas implementadas para el control de la evasión fiscal.

evasión en su función fiscalizadora.		
Describir el comportamiento de la evasión fiscal teniendo en cuenta los topes de consignaciones a partir de la Ley 1819 de 2016.	Análisis de cambio de normatividad.	Indagar el efecto que tuvo el cambio de normatividad en el cumplimiento con sus obligaciones como contribuyentes.

Figura 5 Procedimiento para el cumplimiento de objetivos

Fuente: Elaboración propia (2020)

3.9 Técnicas para el procesamiento de la información

Luego de realizar el estudio del impacto en el cumplimiento de las obligaciones formales de los contribuyentes a partir de la Ley 1819 de 2016, se puede analizar el alcance y los efectos en la función fiscalizadora por parte de la Dirección de Impuesto y Aduanas Nacional, lo que permite el logro del objetivo número uno (1). A continuación, se presenta la estructura de las obligaciones donde se explicarán los procesos y los criterios de esa selección de los componentes.

Tabla 2 Obligaciones tributarias

OBLIGACIONES TRIBUTARIAS	LEY 1819 DE 2016		
	Proceso	Alcance	Impacto
FORMAL			
SUSTANCIAL			

Fuente: Elaboración propia (2020)

El segundo instrumento busca enunciar las herramientas que aportó la Ley 1819 de 2016 para el control de la evasión en su función fiscalizadora.

Tabla 3 Herramientas fiscalizadoras

HERRAMIENTAS FISCALIZADORAS			
MEDIDA	PROCESO	MANERAS DE CUMPLIR	FORMA DE EXONERARSE
Bancarización			
Residencia fiscal			
Cumplimiento del deber			

Fuente: Elaboración propia (2020)

Se pretende analizar el comportamiento del recaudo teniendo como referencia los topes de consignaciones a partir de la Ley 1819 de 2016, haciendo una revisión de las medidas adoptadas para el control de la evasión haciendo énfasis en la medición cualitativa en cuanto al mejoramiento progresivo con respecto a las reformas anteriores, específicamente

en el progreso del recaudo, disminución de la evasión que permitan fortalecer la tributación que sirve de fuente de información, tal como se puede observar en la siguiente matriz.

Tabla 4 Declaración de renta personas naturales

Declaración de Renta Personas Naturales									
Año Gravable Año	Topes a Declarar por consignaciones	Total Declarantes	Personas que se esperaba que declararan	Personas esperadas vs total real declarantes	Variación absoluta	% Incremento personas declarantes	Recaudo Total de declaración \$Billones	% Aumento de recaudo	Comparativo 2015 vs 2018 Recaudo
2014									
2015									
2016									
2017									
2018									

Fuente: Elaboración propia (2020)

4. Resultados de la investigación

Teniendo en cuenta los objetivos planteados para el desarrollo de la investigación, se presentan los resultados alcanzados a partir del análisis realizado a los impactos en el cumplimiento de las obligaciones formales de los contribuyentes, las herramientas para el control de la evasión en su función fiscalizadora y el comportamiento de la evasión fiscal teniendo en cuenta el recaudo según los topes de las consignaciones a partir de la Ley 1819 de 2016.

4.1 Conocer el impacto en el cumplimiento de las obligaciones formales de los contribuyentes a partir de la Ley 1819 de 2016.

En Colombia la obligación tributaria se origina en la Constitución Política en el Artículo 95, pues se establece la obligación de contribuir con los gastos del estado de acuerdo a su capacidad económica, es por esto que es importante dar a conocer el impacto en el cumplimiento de las obligaciones formales de los contribuyentes a partir de la Ley 1819 de 2016, porque genera conocimiento de los efectos generados a través de la implementación

de la norma, que permite conocer la equidad, progresividad y eficiencia tributaria en el país con el objetivo de controlar la evasión y hacer cumplir las obligaciones de carácter tributario.

Por otro lado, es esencial que los estudiantes de contaduría pública puedan reforzar los conocimientos adquiridos en materia tributaria y así tener claridad y comprensión de las obligaciones establecidas por el Estado. Permite también que los profesionales de la contaduría pública tengan en cuenta la importancia de los detalles exigidos por las formalidades contempladas en las distintas normas tributarias, y así poder ejercer la profesión con una ética que les permita orientar y asesorar a sus clientes de manera adecuada, con lo cual puedan contribuir en el control de la evasión fiscal. De esta manera la labor profesional sirve de base para la prevención y anticipación de dificultades que el contribuyente debe afrontar y se pueden aportar las correcciones y soluciones pertinentes, reduciendo el costo que genera cualquier incumplimiento de las obligaciones tributarias.

Igualmente, en la figura 6 se pueden observar los procesos implementados por el Estado para el cumplimiento de las obligaciones tributarias, compuestas por la obligación formal y sustancial, describiendo el proceso, el alcance y efecto. Por lo cual se define como obligaciones formales, los procedimientos o diligencias que los contribuyentes deben realizar ante el Estado, con el fin de lograr la efectividad tributaria y las obligaciones sustanciales se definen como la obligación de pagar el impuesto.

Es así como las obligaciones formales se cumplen cuando se realizan los procesos o diligencias obligatorias ante el Estado tales como declarar, inscribirse en el Rut, expedir factura, reportar información exógena, atender requerimientos de la administración tributaria, entre otras.

Por otra parte, la ley establece para el cumplimiento de las obligaciones tributarias, que todo tributo que se cree debe indicar los elementos de la obligación, siguiendo un esquema tributario establecido por el Estado donde se define:

- **El sujeto activo del tributo (Estado)** es el facultado para exigir de manera obligatoria el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

- **El Sujeto pasivo del tributo (Contribuyente)** según el artículo 2 del Estatuto Tributario es la persona natural o jurídica que tiene la obligación frente al Estado para cumplir con las obligaciones tributarias establecidas en la ley.
- **El hecho generador** es el presupuesto establecido por la ley para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria, de conformidad con lo establecido en el artículo 1 del Estatuto Tributario.
- **Base gravable:** Es el valor monetario sobre el cual debe aplicarse la tarifa y así determinar el monto de la obligación tributaria.
- **Tarifa:** Son los porcentajes que se aplican a las bases gravables para determinar los impuestos.

Entonces, a partir de los procesos que se llevan a cabo para el cumplimiento de las obligaciones tributarias, se llega a realizar los trámites correspondientes para la presentación de los elementos establecidos o a un posible pago, posibilitando así que el contribuyente cumpla con las obligaciones establecidas por el Estado, donde las obligaciones sustanciales nacen de la ley cuando se realiza el **hecho generador** del impuesto por medio del cual **debe pagar** el IVA, el impuesto de renta, el impuesto al consumo, etc., luego de aplicar **la tarifa** correspondiente a la **base gravable**.

Es así como se puede evidenciar que el pago del impuesto (obligación sustancial) no es posible sin el cumplimiento de las obligaciones formales, y en ocasiones se imponen sanciones por incumplir estas obligaciones, aunque el contribuyente haya cumplido con su obligación sustancial de pagar el tributo, tales como sanción por extemporaneidad, corrección, omisión, entre otras.

Por consiguiente, los principales cambios introducidos por Ley 1819 de 2016 para las personas naturales y que tienen relación con la imposición al cumplimiento de las obligaciones tributarias, no solo con el propósito de la recaudación de impuestos sino también con los mecanismos de lucha contra la evasión, normas antiabuso, la informalidad laboral, entre otras, se pueden resumir así:

- a) De acuerdo al Decreto 2105 de 2016 los valores tope de las consignaciones bancarias fueron disminuidos de manera notable y a partir de los cuales muchas

personas naturales fueron obligadas a declarar renta y a dar cuenta de dichos ingresos, lo que permitió a la DIAN buscar las evidencias necesarias de los cambios introducidos que permitieran reducir la evasión fiscal.

- b) En lo que respecta al Artículo 643 del ET que trata sobre el incumplimiento a la obligación de declarar, se tuvo en cuenta una nueva penalidad por no presentar la declaración de activos en el exterior, imponiendo una multa del 5% del patrimonio bruto.
- c) Según el Artículo 631-4 del ET la DIAN ha avanzado en la firma de convenios de intercambio de información con otros países, contando con las herramientas para evitar que se omita la presentación de declaración de capitales de las personas naturales que se encuentran en el exterior.
- d) También se establecen cambios importantes a la sanción por inexactitud, es decir que la DIAN revisa la declaración tributaria y puede detectar cifras alteradas o inexactas, es así como con esta Ley, la tarifa de Sanción cuando se omitan activos o incluyan pasivo inexistente pasó del 160% a 200%, estableciéndose la tarifa más alta por considerarse la omisión de activos una de las faltas más graves introducida en el Código penal.
- e) La implementación de la cláusula antiabuso para combatir la evasión tributaria a partir de la Ley 1607 de 2012 y reafirmada con la Ley 1819 de 2016 en el Artículo 869 del ET, faculta a la DIAN para evaluar los actos de los contribuyentes que tienen como principal fin el de reducir o eliminar su obligación tributaria, permitiendo una fiscalización más ágil y eficaz para remover el velo corporativo de entidades que incurran en conductas abusivas.

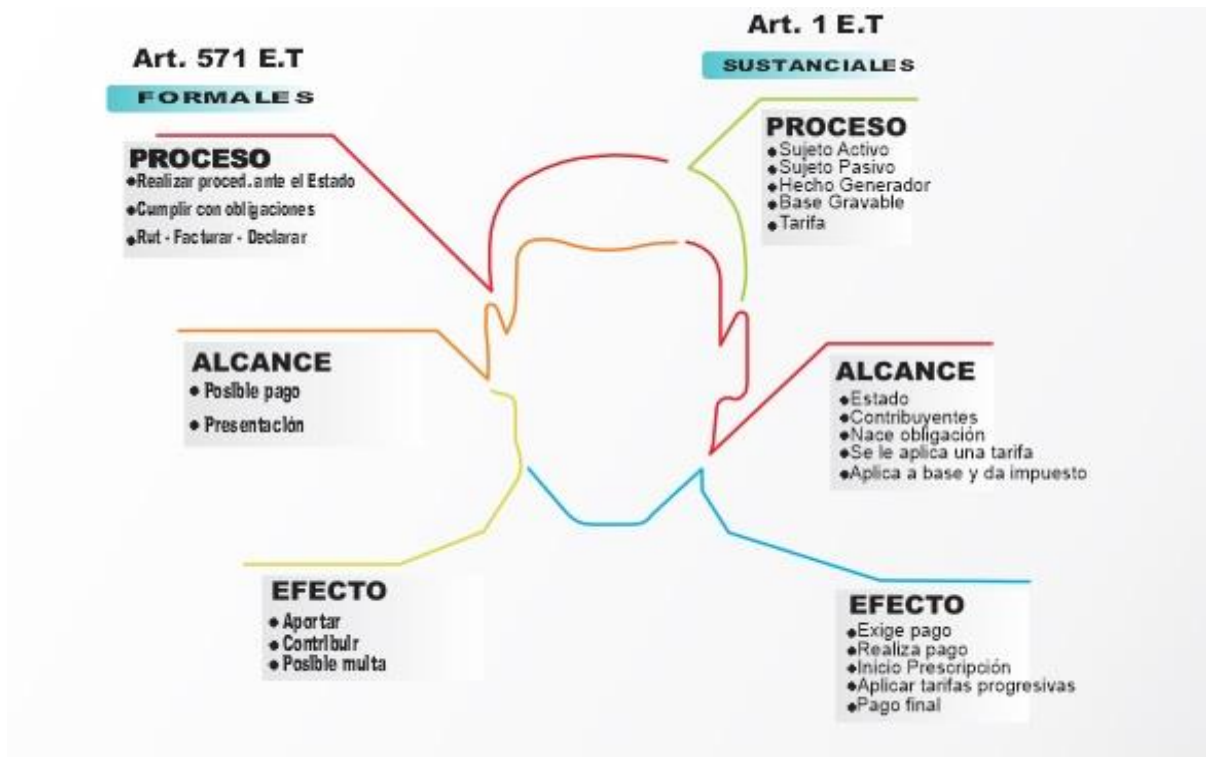
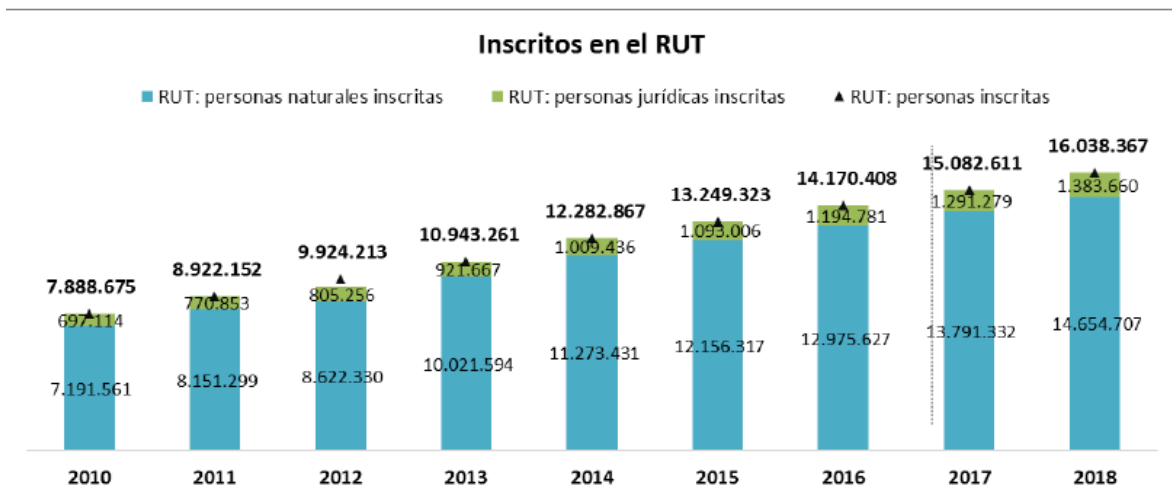


Figura 6 Obligaciones tributarias

Fuente: Elaboración propia (2020)

Tabla 5 Inscritos en el RUT



Fuente: Informe de gestión y resultados DIAN 2018

Por otra parte, se puede identificar el Registro Único Tributario (RUT) como elemento fiscalizador que permite la identificación, ubicación y clasificación clara, precisa y confiable de los contribuyentes con obligaciones tributarias, para lo cual se puede evidenciar un crecimiento considerado a partir del año 2015 hasta el año 2018 en el que se tienen inscritos en el RUT 14.654.707 personas naturales que representan un incremento de 2.498.390.

Los cambios en la cantidad de inscritos al RUT dan como resultado tanto de la inscripción voluntaria, como los nuevos topes establecidos para determinar el deber formal de presentar la declaración del impuesto sobre la Renta, la gestión apoyada a su vez con las Campañas adelantadas por los diferentes medios, generación de bases de datos de los clientes inscritos para el seguimiento y control, entre otros. A su vez, de los 15.082.611 inscritos en el RUT del año 2017, 2.624.930 eran declarantes como personas naturales y 453.905 declarantes como personas jurídicas.

En síntesis, se considera importante resaltar que las obligaciones formales son esenciales en la función fiscalizadora puesto que permiten verificar el pago de los tributos, identificar los contribuyentes obligados a realizar el pago y al tiempo determinar su cuantía, pues a partir de estas, se suministran elementos importantes al Gobierno para que este pueda investigar, determinar y recaudar los tributos y luego se pueda cumplir con las obligaciones sustanciales, realizando un adecuado análisis de inteligencia fiscal de la situación tributaria de cada contribuyente, con el fin de evitar riesgos que le generen inconvenientes, sanciones y por ende caer en el delito de la evasión fiscal.

4.2 Enunciar herramientas que fortaleció la Ley 1819 de 2016 para el control de la evasión en su función fiscalizadora.

Es importante resaltar que cada día se evoluciona en cuanto a las herramientas que utiliza el Estado para disminuir la evasión fiscal que tanto afecta a Colombia y por ende lleva a reinventar y mejorar el sistema para que este delito se vea reducido considerablemente, además, con la entrada de la tecnología y su evolución misma se aprovecha herramientas

como la bancarización, donde el sistema financiero se convierte en un aliado estratégico del Estado para poder controlar a los evasores, es así como en la figura 7 se muestra las diferentes maneras que ha utilizado el Estado, y con ello la ley 1739 del 2014 en su artículo 52 se da un proceso donde señala que los pagos en efectivo realizados en el 2014, 2015, 2016, 2017 y 2018 tendrán pleno reconocimiento fiscal en las declaraciones del respectivo período gravable quedando así aplazado hasta el 2019, por tal motivo se genera una aplicación quedando de la siguiente manera:

1. En el año 2018, el menor valor entre:
 - a. El ochenta y cinco por ciento (85%) de lo pagado, que en todo caso no podrá superar de cien mil (100.000) UVT, y b. El cincuenta por ciento (50%) de los costos y deducciones totales.
2. En el año 2019, el menor valor entre: a. El setenta por ciento (70%) de lo pagado, que en todo caso no podrá superar de ochenta mil (80.000) UVT, y b. El cuarenta y cinco por ciento (45%) de los costos y deducciones totales.
3. En el año 2020, el menor valor entre: a. El cincuenta y cinco por ciento (55%) de lo pagado, que en todo caso no podrá superar de sesenta mil (60.000) UVT, y b. El cuarenta por ciento (40%) de los costos y deducciones totales.
4. A partir del año 2021, el menor valor entre: a. El cuarenta por ciento (40%) de lo pagado, que en todo caso no podrá superar de cuarenta mil (40.000) UVT, y b. El treinta y cinco por ciento (35%) de los costos y deducciones totales.

Sin embargo, con la ley 1819 del 2016 en su artículo 307 que modifica el artículo 771-5 del Estatuto tributario donde se estableció el inicio para el 2018 la bancarización y como va a ser el comportamiento para los años 2019, 2020 y 2021 el cual se menciona en los párrafos anteriores. Además, la DIAN en su concepto 19439 de 2018 establece que el límite de las 100 UVT aplica al monto total de pagos en efectivo que se hayan realizados a un mismo sujeto dentro de un mismo año fiscal.

Por otro lado, se puede observar que otra de las herramientas fiscalizadoras por parte de la DIAN es revisar la residencia fiscal, ya que esta se considera muy importante a la hora

de establecer qué debe declarar el contribuyente, por eso uno de los procesos que se da es revisar si el contribuyente permanece continua o discontinuamente en el país por más de 183 días calendario incluyendo días de entrada y salida del país, durante un período cualquiera de 365 días calendario consecutivamente, pues es importante aclarar que muchas personas utilizan esta figura para estar entrando y saliendo del país, solo para no ser residentes y no tener que declarar todo sus ingresos nacionales como del exterior, ya que en muchas ocasiones se encuentran también en países no cooperantes, lo que antes se llamaba paraísos fiscales, donde pueden ocultar información tributaria.

Es así, que su aplicación para determinar si es residente o no para efectos fiscales y tributarios deben cumplir las siguientes condiciones: Ser nacionales y que durante el respectivo año o periodo gravable:

- a) Su cónyuge o compañero permanente no separado legalmente o los hijos dependientes menores de edad, tengan residencia fiscal en el país; o,
- b) El cincuenta por ciento (50%) o más de sus ingresos sean de fuente nacional; o,
- c) El cincuenta por ciento (50%) o más de sus bienes sean administrados en el país; o,
- d) El cincuenta por ciento (50%) o más de sus activos se entiendan poseídos en el país; o,
- e) Habiendo sido requeridos por la Administración Tributaria para ello, no acrediten su condición de residentes en el exterior para efectos tributarios; o,
- f) Tengan residencia fiscal en una jurisdicción calificada por el Gobierno Nacional como paraíso fiscal.

Por consiguiente, el Estado viene cerrando la brecha de la evasión fiscal cada vez mucho más fuerte, y con ello le apuesta de una manera muy contundente y es la facturación electrónica, pues es un reto muy grande tanto para el Estado como para los contribuyentes que están obligados a implementarla, ya que con esto se busca conocer la realidad de las transacciones en tiempo real, además ha tenido un proceso que ha venido desde años atrás, pero que con el Decreto 2242 del 2015 se le da vida y un proceso más detallado para su aplicación y ya con la ley 1819 del 2016 se reglamenta la circulación de la factura electrónica como título valor, algo que genera una revolución muy grande en Colombia, pues nadie

estaba aún preparado, pero que se debe ir familiarizando con el concepto y la manera de aplicarlo, ya que a partir del 1 de Enero de 2019 se empieza la obligatoriedad de facturar electrónicamente y entra en proceso de implementación con la circular 0033 que se aplaza y modifica, luego se expide la circular 042 donde ya se muestra realmente las fechas que cada contribuyente debe cumplir como plazo máximo y entra en vigencia la realidad que cada uno debe cumplir.

Otra herramienta fiscalizadora significativa implementada por la DIAN en la lucha contra la evasión fiscal, es el impuesto de normalización tributaria de activos en territorio nacional y en el exterior, el cual se crea con carácter temporal mediante la Ley 1739 de 2014 como impuesto complementario del impuesto a la riqueza, es así como los contribuyentes con activos omitidos pueden hacer declaración de estos durante los años grabables 2015, 2016 y 2017, podría legalizarlos y normalizarlos en el año 2016 pagando solo un 11.5% de impuesto y si la normalización se realiza durante el año 2017 la tarifa aplicable sería del 13%, de no hacerlo implicaría que a partir de 2018 podrían incurrir en multas pecuniarias, una pena carcelaria e incluso la DIAN podría aplicar lo establecido en el Art. 239-1 del ET “Cuando en desarrollo de las acciones de fiscalización, la Administración detecte pasivos inexistentes o activos omitidos por el contribuyente, el valor de los mismos constituirá renta líquida gravable en el período gravable objeto de revisión.

Por consiguiente, el mayor valor del impuesto a cargo determinado por este concepto generará la sanción por inexactitud” y en el caso que el contribuyente no haga uso de los beneficios de este impuesto podría enfrentar graves sanciones penales como el pago del 200% del valor del activo que omitió y en el caso más grave, podría pagar una pena carcelaria de 48 a 108 meses que sería aumentada conforme a lo establecido en el código penal colombiano, de igual manera la tarifa de este impuesto incrementa año a año por lo que se hace conveniente hacer uso de este impuesto, ya que las tarifas de los otros años serían mucho más altas, y en caso no aprovechar estas normalizaciones de activos a tarifas preferenciales, hace que en el año que no existe esta figura deba declarar a la tarifa general la declaración de estos activos.

Por otra parte, por medio del Artículo 42 de la ley de financiamiento 1943 de 2018 fue reactivado el impuesto de normalización tributaria como complementario al impuesto de renta y al impuesto de patrimonio, el cual estaría a cargo de los contribuyentes que posean activos omitidos, es decir los activos que no fueron incluidos en declaraciones de impuestos nacionales o extranjeros, estableciendo una tarifa del 13%. Además, una nueva versión del impuesto complementario de normalización tributaria fue establecido por la Ley 2010 de 2019 causando por la posesión de activos omitidos al 1 de enero de 2020 con una tarifa del 15% sobre la base gravable.

Por lo tanto, al normalizar los activos omitidos, liquidando y pagando los impuestos respectivos, el contribuyente se beneficia en que estos no serían gravados con el mismo impuesto en los períodos siguientes, los activos normalizados no darán lugar a determinación de renta gravable por el sistema de comparación patrimonial, ni generación de renta líquida gravable en el año en que se declaren ni en los años anteriores respecto de las declaraciones del impuesto de renta y complementarios, además la base gravable podrá reducirse en un 50% si los recursos poseídos en el exterior ingresan al territorio colombiano con vocación de permanencia, es decir que este activo permanezca en el país efectivamente por un período no inferior a dos (2) años, la inclusión de normalización de activos no generará sanción en ningún impuesto con efectos retroactivos, tampoco generaría acción penal.

Por otro lado, el objetivo de la DIAN es “legalizar” los efectos tributarios de los activos omitidos, es decir la generación de recaudo adicional de recursos tributarios, lo que permite aumentar las bases tributarias futuras, a su vez controlar la evasión fiscal pues la DIAN cada vez dispone de mayor información para ubicar bienes no declarados o información no reportada en las declaraciones tributarias, pues a partir del año 2018 Colombia intercambia información tributaria con más de 100 países sobre la transparencia e intercambio de información para los efectos fiscales, lo que permite al Estado conocer los bienes que los colombianos poseen en el exterior. Así mismo la DIAN da aclaración a los que se interesen en este beneficio, que la normalización es solo tributaria puesto que al declarar los activos omitidos no es para legalizar los que tienen origen de actos ilícitos o que estén relacionados con lavado de activos o la financiación del terrorismo.

Así mismo, a partir de la Ley 1819 de 2016 Art. 772-1 “Conciliación fiscal” se establece la herramienta de control implementada por la DIAN en el que se pueden evidenciar las diferencias que surgen entre los sistemas de reconocimiento y medición de la aplicación de normativa contable y las disposiciones del Estatuto Tributario, reflejando el tratamiento fiscal de las transacciones o hechos económicos que generen diferencias de medición entre lo contable y lo fiscal para las personas naturales o jurídicas que estén obligados a llevar contabilidad declarantes en el formulario N. 110 y formulario N. 210 teniendo como anexo pero presentables por separado los formatos 2516 y 2517 respectivamente, que para el año gravable 2017 hayan obtenido ingresos brutos fiscales iguales o superiores a 45.000 UVT (\$1.433.655.000) y para el año gravable 2018 hayan obtenido ingresos brutos fiscales o superiores a 45.000 UVT \$1.492.020.000).

Es así como la conciliación fiscal mediante los formatos 2516 y 2517 se establecen como una obligación formal que funciona como sistema de control para que los contribuyentes de renta obligados a llevar contabilidad registren las diferencias donde se muestran los saldos contables y fiscales haciéndolos parte de la declaración de renta, para lo cual la DIAN señala que el incumplimiento de esta obligación es considerada para efectos de sanción, una irregularidad en la contabilidad sancionable de acuerdo al artículo 655 del ET “La sanción por libros de contabilidad será del 0.5% del mayor valor entre el patrimonio líquido y los ingresos netos del año anterior sin exceder los 20.000 UVT.

Otra de las herramientas fiscalizadoras que ayuda a contrarrestar la evasión fiscal es la información exógena porque representa la compilación de los datos de las operaciones realizadas por personas naturales y jurídicas con terceros (clientes y proveedores) y que debe ser presentada ante la Dirección de impuestos y Aduana Nacionales; en el mes de octubre de 2016 la Dian expidió la resolución 000016 antes de darse la reforma tributaria 1819 de 2016 donde estableció nuevas reglas para personas naturales y similares en la presentación dicha información, están obligados quienes en el año gravable 2015 hayan obtenido ingresos brutos superiores a \$500 millones y que en el año gravable 2017 por concepto de rentas de capital y rentas no laborales superen los \$100 millones; se deben de cumplir las dos condiciones que

establece dicha resolución, si llegado el caso solo cumple uno de los requisitos no estaría obligado a realizar la presentación.

La presentación de esta información se hace por formatos establecidos por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacional de acuerdo a los conceptos de transacciones así:

Tabla 6 Formatos información exógena

Formato 1001	Pagos y abonos en cuenta y retenciones
Formato 1003	Retenciones en la fuente que le practicaron
Formato 1004	Descuentos tributarios solicitados
Formato 1005	Impuesto de IVA descontable
Formato 1006	Impuesto de IVA regenerado
Formato 1007	Ingresos recibidos
Formato 1008	Saldos De Cuentas Por Cobrar
Formato 1009	Saldo de cuentas por pagar
Formato 1011	Información de declaraciones tributarias
Formato 1012	Información de declaraciones tributarias, acciones, inversiones en bonos, cuentas de ahorro y corrientes
Formato 2275	Ingresos No constitutivos de renta ni ganancia ocasional
Formato 2276	Información certificado de ingresos y retenciones para personas naturales empleados
Formato 2280	Mujeres víctima de la violencia
Formato 1647	Ingresos recibidos para terceros

Fuente: Elaboración propia (2020)

Toda la información presentada en los formatos anteriores ayuda al cruce de información por parte de la Dian y así poder identificar si los contribuyentes están cumpliendo con todas sus obligaciones.

Otro instrumento utilizado por la Dian para el control de la evasión fiscal es hacer convenios con países para intercambiar información que permita conocer todas las transacciones realizadas por las personas que deben cumplir con sus obligaciones tributarias en Colombia, es por esto que para Salto (2000) (citado por Espitia, 2017, p.10) los paraísos fiscales son aquellos territorios que poseen un sistema fiscal que ofrece una escasa o nula tributación, generalmente en relación con los impuestos directos y que facilita la elusión fiscal de contribuyentes pertenecientes a otras jurisdicciones. Dichos países tienen beneficios en impuestos comparados con otros países, porque se les puede eximir del total de los impuestos, dar una reducción importante en el pago de los impuestos o bajos costos en temas de transacciones bancarias, estas características cautivan a personas y a empresas a realizar sus inversiones y así poder acceder a un sin número de beneficios en temas tributarios.

De esta manera, con la Ley 1819 de 2016 en su artículo 109 se modificó las características de las jurisdicciones de paraísos fiscales o países no cooperantes en temas tributarios con Colombia estableciéndolas así:

- a) Inexistencia de tipos impositivos o existencia de tipos nominales sobre la renta bajos, con respecto a los que se aplicarían en Colombia en operaciones similares;
- b) Carencia de un efectivo intercambio de información o existencia de normas legales o prácticas administrativas que lo limiten;
- c) Falta de transparencia a nivel legal, reglamentario o de funcionamiento administrativo;
- d) Inexistencia del requisito de una presencia local sustantiva, del ejercicio de una actividad real y con sustancia económica;

e) Además de los criterios señalados, el Gobierno nacional tendrá como referencia los criterios internacionalmente aceptados para la determinación de las jurisdicciones no cooperantes o de baja o nula imposición.

2. Los regímenes tributarios preferenciales son aquellos que cumplan con al menos dos (2) de los siguientes criterios:

a) Inexistencia de tipos impositivos o existencia de tipos nominales sobre la renta bajos, con respecto a los que se aplicarían en Colombia en operaciones similares;

b) Carencia de un efectivo intercambio de información o existencia de normas legales o prácticas administrativas que lo limiten;

c) Falta de transparencia a nivel legal, reglamentario o de funcionamiento administrativo;

d) Inexistencia del requisito de una presencia local sustantiva, del ejercicio de una actividad real y con sustancia económica;

e) Aquellos regímenes a los que sólo pueden tener acceso personas o entidades consideradas como no residentes de la jurisdicción en la que opera el régimen tributario preferencial correspondiente (ring fencing)

Con la firma de los convenios de cooperación para el intercambio de información el Estado tiene una forma eficiente para combatir todos los flagelos que debe enfrentar para aumentar el recaudo fiscal, como lo es la evasión fiscal que llevan a detrimento de la Nación.

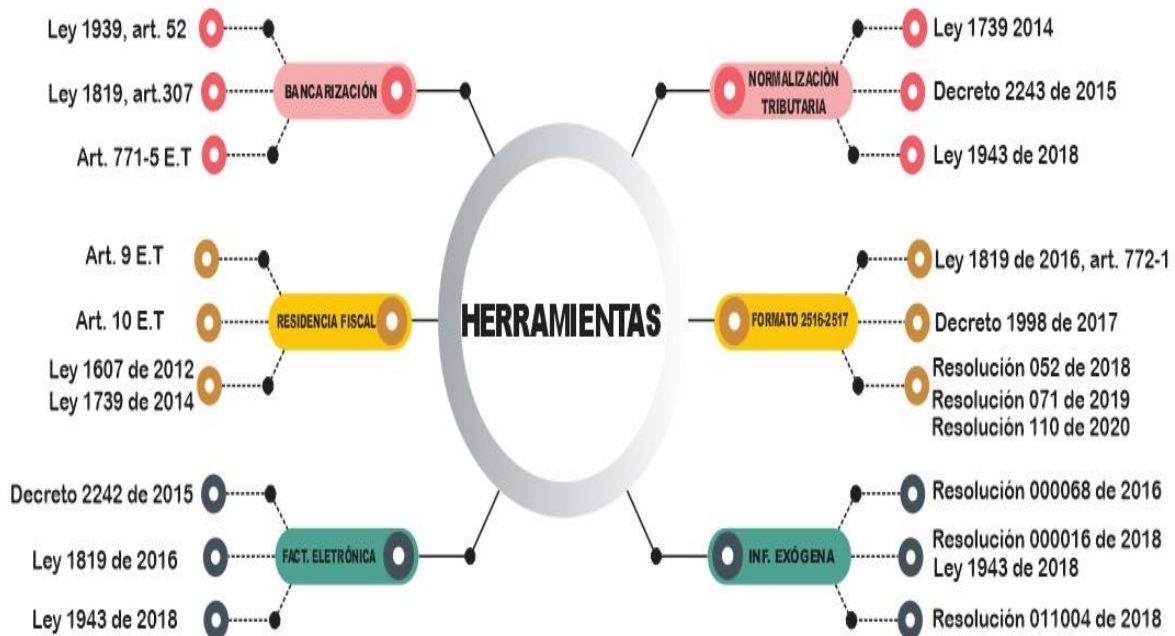


Figura 7 Herramientas fiscalizadoras

Fuente: Elaboración propia (2020)

En síntesis, todas estas herramientas fiscalizadoras que está utilizando la DIAN llevan a un camino y es reducir la brecha de la evasión fiscal y como resultado los ingresos tributarios del gobierno aumenten; debemos recordar que la principal fuente de financiación que tiene el Estado se origina a través de los tributos, y con la utilización de las diferentes herramientas mencionadas anteriormente, busca en gran parte eso, que el que paga justamente su tributo no se vea afectado por el que no lo hace, por ello y muy importante lo que está haciendo el Estado, es obligando a las personas que ingresen al sistema financiero para así poderlos rastrear de una manera más fácil y tenerlos de alguna manera controlados.

4.3 Describir el comportamiento de la evasión fiscal teniendo como referencia los topes de consignaciones a partir de la Ley 1819 de 2016.

Con la descripción del comportamiento de la evasión fiscal teniendo en cuenta el recaudo, se tiene la oportunidad de conocer la eficiencia de la estructura tributaria colombiana en su

función fiscalizadora realizando las comparaciones entre los años gravables anteriores y posteriores a la Ley 1819 de 2016. Es así como se observa que el sistema tributario colombiano antes de dicha ley se caracterizaba por cambios constantes que producían inestabilidad para los contribuyentes, con una interpretación compleja y es por esto que se requería de una reforma integral para garantizar mayor simplicidad en los procesos que permitieran impactar en el control de la evasión fiscal y por ende aumentar la recaudación de los impuestos, puesto que el énfasis no se está haciendo solo en el recaudo sino en buscar la eficiencia del Estado para conseguir herramientas que permitan realizar un mayor control.

A partir de lo anterior, se utilizó el método monetario para analizar el comportamiento de la evasión fiscal a partir de la Ley 1819 donde se toman los ingresos por impuestos y el número de personas declarantes en cada período, con lo cual se tienen la oportunidad de evidenciar el comportamiento positivo desde la implementación de esta Ley tomando como referencia estadísticas e informes de gestión de la DIAN.

Con el análisis del comportamiento de la evasión fiscal teniendo en cuenta el recaudo de las personas naturales, se tiene la oportunidad de conocer la eficiencia de la estructura tributaria colombiana en su función fiscalizadora y recaudadora realizando las comparaciones entre los años gravables anteriores y posteriores a la Ley 1819 de 2016. Es así como se observa que el sistema tributario colombiano antes de dicha ley se caracterizaba por cambios constantes que producían inestabilidad para los contribuyentes, con una interpretación compleja y es por esto que se requería de una reforma integral para garantizar mayor simplicidad en los procesos que permitieran impactar en el control de la evasión fiscal y por ende aumentar la recaudación de los impuestos, ya que el énfasis no se está haciendo solo en el recaudo sino en buscar la eficiencia del Estado para conseguir herramientas que permitan realizar un mayor control.

A partir de lo anterior, se utilizó el método monetario para analizar el comportamiento de la evasión fiscal a partir de la Ley 1819 de 2016 donde se toman los ingresos por declaraciones de renta y el número de personas naturales declarantes en cada período, con lo cual se tienen la oportunidad de evidenciar el comportamiento positivo desde la implementación de esta Ley tomando como referencia estadísticas e informes de gestión de la DIAN.

Tabla 6 Declaración de Renta Personas Naturales

Declaración de Renta Personas Naturales									
Año Gravable	Topes a Declarar por consignaciones	Total Declarantes	Personas que se esperaba que declararían	Personas esperadas vs total real declarantes	Variación absoluta	% Incremento personas declarantes	Pago Total de declaración \$Billones	% Aumento de recaudo	Comparativo 2015 vs 2018
2014	\$123.682.500 (4.500 UVT)	2.086.083	2.065.233	20.850			1,40		
2015	\$127.256.000 (4.500 UVT)	2.312.987	2.096.000	216.987	226.904	11%	1,50	7,1%	
2016	\$133.889.000 (4.500 UVT)	2.458.847	2.130.000	328.847	145.860	6%	1,60	6,7%	
2017	\$44.603.000 (1.400 UVT)	2.902.256	2.624.930	277.326	443.409	18%	2,32	45,0%	
2018	\$46.418.000 (1.400 UVT)	3.211.960	2.671.563	540.397	309.704	11%	2,54	9,5%	69%

Fuente: Balance de Resultados PND 2018

Según la tabla 6 durante el Cuatrienio 2015-2018 se aumentó el recaudo tributario con las personas naturales, debido a las medidas de políticas fiscales implementadas por el gobierno, lo cual permite evidenciar que este ha aumentado a lo largo de los últimos años al pasar de \$1.5 billones en 2015 a \$2.54 billones en 2018 lo que significó un aumento del 69%.

En relación al recaudo fiscal, el año gravable 2017 fue muy positivo con la aprobación de la Ley 1819 de 2016 por lo que el recaudo ascendió a \$2.32 billones lo que significó un aumento del 45% comparado con 2016. Este aumento en el recaudo de impuestos a personas naturales se debe principalmente al incremento de los ingresos provenientes del impuesto de renta a partir de la entrada en vigencia de la Ley en mención por los importantes esfuerzos que la DIAN ha realizado para incrementar el cumplimiento de las obligaciones de los sujetos pasivos de los impuestos que administra, lo cual el número de declarantes de renta aumentó en 898.973 personas naturales entre 2015 y 2018, es decir un 38.86% más que los nuevos declarantes de 2015, lo que significa que se superó la meta establecida de \$2 billones.

El 99.9% de los contribuyentes cumplieron con su obligación de presentar la declaración de renta de manera virtual, a través de los sistemas informáticos especiales (SIE)

de la DIAN, mientras que el 0.1% lo hizo a través de las declaraciones litográficas o papel químico, ampliando la cobertura de uso de la plataforma DIAN, beneficiándose de las ventajas de usar los SIE de la DIAN que mitigan la ocurrencia de errores de identificación, ubicación y aritméticos en el diligenciamiento. Es por esto que la Administración Tributaria destacó el número de declarantes que cumplieron con esta obligación frente al número estimado con base en la información exógena y los declarantes anteriores esperados en 2.600.000 personas, cumpliéndose con ello la meta de recaudo y superándose en cerca de 443.409 el número de personas declarantes del año gravable 2017.

Lo anterior, obedece a la aprobación de la Ley 1819 de 2016 por medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural y se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión, a dichos mecanismos se deben las gestiones realizadas por la DIAN entre las que se destaca las campañas de divulgación realizadas desde los medios de comunicación y redes sociales, así como las herramientas dispuestas en la página web de la Entidad (Programa Ayuda Renta, Reporte de Información Exógena, preguntas y respuestas frecuentes, diligenciamiento virtual de los formularios, talleres de capacitación, jornadas de información de Asistencia al Cliente) facilitaron que un mayor número de personas acudieran a cumplir con sus obligaciones tributarias.

Adicionalmente, la Dian según su informe de gestión y resultados del año gravable 2017 y 2018 envió 2.3 millones de mensajes a celulares, 350.000 llamadas con grabación de voz y 1.8 millones de correos electrónicos diez días antes del vencimiento para recordar a los contribuyentes las fechas de vencimiento. Se enviaron además 330.000 mensajes de agradecimiento, en especial a los declarantes que se anticiparon a cumplir con la obligación.

De acuerdo al informe mencionado en el párrafo anterior, cabe destacar que en el año gravable 2018 también se puede evidenciar el progreso de la función fiscalizadora de la DIAN, teniendo en cuenta que declararon un total de 3.211.960 personas naturales, quienes presentaron su declaración del impuesto de renta y complementarios, superando en 11% la meta esperada de 2.671.563 declarantes, incrementándose el número de obligados en 309.704 con respecto al año anterior, contribuyendo con \$2.54 billones luego de descontar las

retenciones que le practicaron el año inmediatamente anterior, así como los anticipos y saldos a favor que no fueron solicitado en devolución, presentando un crecimiento con el año gravable anterior del 9.5%.

Estos resultados se han logrado gracias a la implementación de herramientas para combatir la evasión fiscal, simplificar y facilitar la presentación de la declaración de renta puestos en marcha desde la Ley 1819 de 2016 con la cual se establece la imposición de multas más severas en donde los contribuyentes podrán de una forma natural cumplir con sus obligaciones formales y sustanciales, teniendo en cuenta que la reducción de la evasión de impuestos es una de las dificultades en los que la DIAN está prestando mayor atención, implementando un programa de Cultura de la contribución que tiene como objetivo promover en la ciudadanía especialmente desde edad temprana, la concientización de valores y comportamientos que permitan generar una buena disposición social lo cual se puede ver reflejado en el cumplimiento voluntario, permanente y oportuno de las obligaciones tributarias en un contexto de confianza.

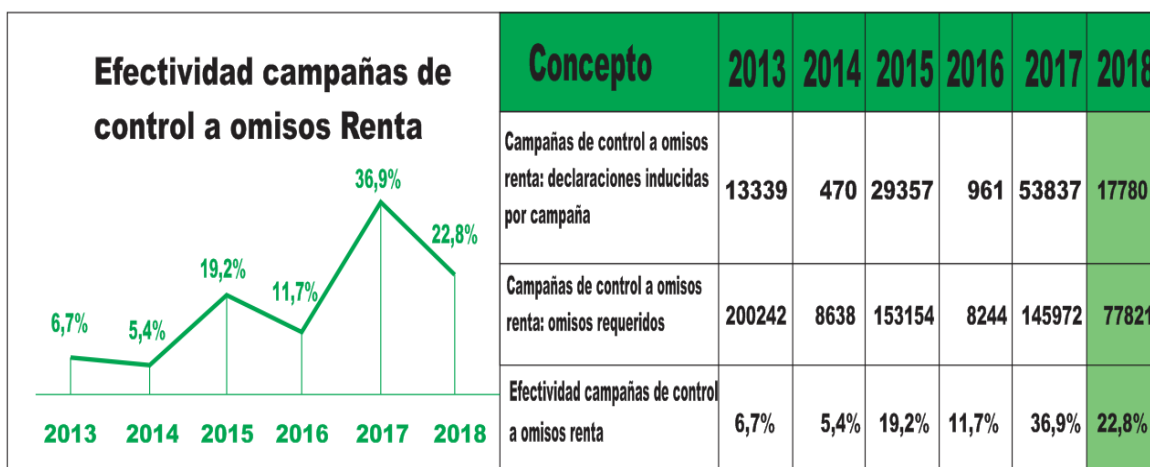


Figura 8 Efectividad campañas de control a omisos Renta

Fuente: Informe de gestión y resultados DIAN años gravables 2017 y 2018.

Por consiguiente, a partir de esta ley se ha establecido por parte del Estado la campaña de control a omisos en Renta como control a la evasión fiscal para personas naturales, el cual

se realiza posterior al control masivo, evidenciando un crecimiento considerable del 36.9% en el año gravable 2017 que indujeron a incrementar el número de declarantes año tras año mostrando una efectividad en aumento, lo que busca promover el cumplimiento de las obligaciones fiscales mediante la información exógena de las entidades.

Así mismo, con esta Ley se establecen medidas para prevenir, controlar y sancionar el contrabando, el lavado de activos y la evasión fiscal proponiendo fortalecer la capacidad del Estado en su función fiscalizadora y establecer mecanismos que faciliten que los evasores sean procesados y sancionados por las autoridades competentes; y se adoptan medidas que castigan el desarrollo de esas conductas, específicamente las causantes de la evasión fiscal como son una conciencia tributaria insuficiente, poca transparencia en el sistema tributario, gestión tributaria difícil de entender y el bajo riesgo de ser detectado, y de esta manera conseguir el cumplimiento del recaudo de impuestos y evitar en lo posible el problema de evasión continuando con la implementación de reformas que sigan la misma ruta de la Ley 1819 de 2016.

Conclusión

Dado el análisis realizado a la Ley 1819 de 2016 desde la evasión fiscal, se puede concluir que las normas tributarias que le anteceden a dicha ley no habían sido sólidas puesto que el Estado Colombiano se vio en la necesidad de implementar reformas con impactos relevantes, como es el caso de los cambios establecidos a partir del año 2016, donde se presenta la llamada reforma tributaria estructural del país, en la que se establecieron modificaciones significativas no solo basadas en el recaudo del ingreso fiscal sino también una marcada atención a la implementación de mecanismos de lucha en contra de la evasión fiscal.

Sin duda esta ley ha impactado de manera positiva a que los contribuyentes eviten acudir a la evasión fiscal y de esta manera conseguir que se cumplan a cabalidad con las obligaciones formales por medio de la disminución de los topes de las consignaciones, puesto que de esta manera más contribuyentes tuvieron la obligación legal de declarar por las consignaciones realizadas en su cuenta bancaria. Este mecanismo le permite a la DIAN tener insumos para cumplir con su función fiscalizadora de manera eficaz y contrarrestar el impacto de la evasión.

El estudio realizado dio cuenta de las falencias que existían en el sistema tributario, paralelamente ilustro que las reformas aprobadas anteriormente no habían representado un cambio estructural completo, sino que estuvieron enfocadas en ampliar la base tributaria, dando prioridad a la cantidad y no a la calidad de los impuestos. De acuerdo a lo anterior, podemos decir que a partir de la Ley 1819 de 2016 la situación ha mejorado porque el Gobierno ha establecido normas y herramientas drásticas para combatir el delito de la evasión.

Es importante resaltar que la reforma tributaria del año 2016 a través de la Ley 1819 es la que genera un cambio estructural en el sistema tributario, representando un impacto positivo significativo al establecer herramientas y mecanismos para la lucha contra la evasión fiscal, es así que a través de las estrategias implementadas por la DIAN le permitieron acercarse a los ciudadanos e instruirlos en muchos aspectos con el fin que este pudiera cumplir con sus obligaciones tributarias sobre todo centradas en las obligaciones formales, pues estas son esenciales en la función fiscalizadora ya que permiten verificar el pago de los tributos,

identificar los contribuyentes obligados a realizar el pago y a su vez determinar su cuantía, pues a partir de estas, se suministran elementos importantes al Gobierno para que este pueda investigar, determinar y recaudar los tributos y luego se pueda cumplir con las obligaciones sustanciales, realizando un adecuado análisis de inteligencia fiscal de la situación tributaria de cada contribuyente, con el fin de evitar riesgos que le generen inconvenientes, sanciones y por ende caer en el delito de la evasión fiscal.

Por otra parte, se expresa que la Ley 1819 de 2016 está surtida de eficacia, lo que indica que tiene valor y no es posible que sea violada de manera fácil y es porque las estrategias implementadas por la DIAN han sido efectivas para corregir en parte este fenómeno y las debilidades que presentaban se han disminuido. A partir de ello, se puede resaltar la disminución del tope de las consignaciones indicado en el artículo 594-3 del Estatuto Tributario, estableciendo que se debía cumplir con sus obligaciones formales, convirtiéndose las consignaciones en un elemento de mayor importancia para el Estado, ya que por medio de estas, logran fiscalizar a la mayoría de contribuyentes, vigilar y rastrear el origen de los dineros para luego cruzar la información puesto que una persona durante el 2017 tuvo un acumulado por consignaciones bancarias sin importar de donde provengan y que supere las 1.400 UVT (44.603.000 precio \$31.859 por UVT)

Por otra parte, el Estado busca herramientas para reducir la brecha de la evasión fiscal que tanto daño le hace al país, ya que por cada desvío de recursos se están afectando los recursos públicos para el gasto social, y es ahí donde se empieza a ver la desigualdad. Por lo tanto, con las diferentes reformas se estudia la manera para que el evasor no tenga la posibilidad de violar la ley, teniendo en cuenta que al Estado le interesa que cuando el contribuyente al realizar la contribución del tributo haya desarrollo social, y no es justo que el que paga cumplidamente se vea afectado por el que no lo hace, es por ello que entra en rigor las diferentes herramientas fiscalizadoras; una de ellas es la bancarización, una apuesta fuerte para poder rastrear a todo ciudadano con el sistema financiero de su parte, con lo que se busca un mayor control y que el efectivo cada vez se utilice menos, ya que con este se puede maniobrar más fácil y hacer prácticas evasivas al Estado.

Además, otra herramienta importante es la residencia fiscal, que con la ley 1607 del 2012 modifica lo que se venía dando y es que ya no se tiene en cuenta el año 2012 para ser

residente para el 2013 un cambio significativo en la norma, porque se debe tener claro que se cuenta 164 días continuos o discontinuos y no importa si se fracciona en 2 años diferentes, pero que esta reforma hizo este gran cambio.

De otro lado se puede observar la conciliación fiscal que permite ver cambios importantes entre lo contable y lo fiscal, y de haber cambios significativos se le tendrá que reportar a la Dian el porqué de la diferencia, y este se hace a través de los formularios 2516 y 2517, permitiendo tener un control y que no haya desvíos de información; así mismo la facturación electrónica es una apuesta importante del Estado por estar enterado en tiempo real de lo que sucede en las empresas y evitar que con el paso de días puedan hacer maniobras de evasión viéndose considerablemente reducido este delito, porque ya no tendrán mucho tiempo como solía ocurrir con el papel.

En cuanto a la información exógena, esta se convierte en un papel fundamental para la DIAN, puesto que con la información que los mismos terceros le reportan a dicha entidad, esta la utiliza para cruzar información y rastrear a las persona que posiblemente evadan impuestos, tanto que nos volvemos coofiscalizadores y ayudantes, es por ello que los topes de consignación se vuelven una herramienta para fiscalizar a todo los contribuyentes que pasen por el sistema financiero.

Por último la normalización tributaria, con ella se busca que todo contribuyente que omita activos los pueda normalizar de tal manera que pague una tarifa inferior a la que si fuese descubierto, y con esto no se busca premiar a los evasores, lo que busca la norma es de alguna manera darle la oportunidad aquellas personas que por alguna razón no tienen sus activos declarados, aprovechen y puedan legalizarlos a una tarifa especial, cabe resaltar que la DIAN cada día tiene más herramientas para poder descubrir gracias a el intercambio de información con otros países (países cooperantes), y probablemente esta sea la última oportunidad que tenga de normalizar sus activos porque ya luego de esta reforma tendrán seguramente cárcel o que sus activos al ser descubiertos el pago del impuesto sea el mismo valor del activo.

Para finalizar, con la descripción del comportamiento de la evasión fiscal teniendo en cuenta el recaudo de las personas naturales, se tiene la oportunidad de conocer la eficiencia

de la estructura tributaria colombiana en su función fiscalizadora y recaudadora realizando las comparaciones entre los años gravables anteriores y posteriores a la Ley 1819 de 2016.

Recomendaciones

Teniendo en cuenta que el Estado ha implementado diferentes estrategias para combatir la evasión fiscal, los contribuyentes buscan las formas para seguir evadiendo, es por esto que recomendamos que el Estado continúe fortaleciendo su función fiscalizadora y evaluando la eficiencia de las herramientas establecidas para dicha función.

Es importante que futuras investigaciones continúen con este referente, puesto que sirve de base para poder establecer reformas tributarias que permitan garantizar la eficacia mediante el análisis de los resultados, logrando tomar mejores decisiones en su política fiscal y de esta manera evitar hacer reformas tributarias frecuentes que no permiten a los contribuyentes tener conocimientos más profundos a lo que está obligado, además no permite conocer los efectos que tienen las reformas porque se crean complejidades y problemas en el sistema.

Para los estudiantes y profesionales de contaduría pública y las carreras afines es importante que continúen con el análisis de la evolución de evasión fiscal porque permite tener conocimiento de las tendencias de las estrategias implementadas por el Estado para combatir y mitigar este flagelo, haciendo diagnóstico al sistema tributario en el país por medio de una trazabilidad evaluando el comportamiento de los cambios establecidos en cada norma.

Por último, es importante que se tenga en cuenta la solicitud de información a la Dian por medio de PQRS como lo es:

- Cuantos procesos de fiscalización ha abierto por un indicio de evasión fiscal, específicamente en los contribuyentes que cumplieron con los topes de consignación entre el periodo 2017 y 2019.

- Procesos que a iniciado la DIAN con respecto a aquellos posibles contribuyentes que no han logrado demostrar el origen de las consignaciones. Correspondientes a los años gravables 2017, 2018 y 2019.
- Índices de evasión de los años 2015, 2016, 2017, 2018 y 2019 detallada por impuestos.
- Cuántas personas cumplieron su obligación formal por topes de consignación para los años 2015, 2016, 2017, 2018 y 2019.
- Número de contribuyentes que presentaron medios magnéticos en los años 2017, 2018 y 2019.
- Cuantos procesos de fiscalización ha abierto la DIAN desde el año 2017 hasta la fecha detallada por impuesto.

Referencias

- Aguirre, E., (2007). La lucha contra la corrupción en Colombia como herramienta para un control social exacerbado. *Revista de estudio de derecho*. 133. 9.
- Bedoya, O., & Roa, W. (2016). *El concepto de evasión y elusión en términos de la Corte Constitucional, el Consejo de Estado y la Administración de Impuestos y Aduanas Nacionales* (tesis de maestría). Universidad de Medellín, Medellín, Antioquia.
- Bernal, C., (2010). *Metodología de la investigación*. 3ra Ed. Santa Fe de Bogotá, Colombia. Recuperado de <https://docplayer.es/31316487-Tomado-bernal-cesar-a-2010-metodologia-de-la-investigacion-tercera-edicion-pearson-educacion-colombia.html>
- Bolaños, S., Bolaños, B., & Díaz, O. (2016). *Corrupción, la revisoría Fiscal y la necesidad de fortalecer los entes de control en las instituciones públicas*. Criterio libro jurídico, (14), 1.
- Camargo, H. (2005) *Evasión fiscal: un problema a resolver*. Edición electrónica a texto completo en www.eumed.net/libros/2005/dfch-eva
- Cano, M., Castro, R. & Estupiñan, R. (2003). *Manipulación contable y fraude corporativo*. Recuperado de <http://interamerican-usa.com/articulos/Auditoria>
- Congreso de la República de Colombia. (20 de julio de 1991). *El pueblo de Colombia en ejercicio de su poder soberano, representado por sus delegatarios a la Asamblea Nacional Constituyente, invocando la protección de Dios, y con el fin de fortalecer la unidad de la Nación y asegurar a sus integrantes la vida, la convivencia, el trabajo, la justicia, la igualdad, el conocimiento, la libertad y la paz, dentro de un marco jurídico, democrático y participativo que garantice un orden político, económico y social justo, y comprometido a impulsar la integración de la comunidad latinoamericana, decreta, sanciona y promulga la siguiente: Constitución Política de Colombia*. Gaceta Constitucional No. 116.

- Congreso de la Republica de Colombia. (29 de diciembre de 2000). Ley 633. *Por la cual se expide normas en materia tributaria, se dictan disposiciones sobre el tratamiento a los fondos obligatorios para la vivienda de interés social y se introducen normas para fortalecer las finanzas de la Rama Judicial.* Diario Oficial No. 44.275.
- Congreso de la República de Colombia. (26 de diciembre de 2012). Ley 1607. *Por la cual se expiden normas en materia tributaria y se dictan otras disposiciones.* Diario Oficial No. 48.655.
- Congreso de la República de Colombia. (23 de diciembre de 2014). Ley 1739. *Por medio de la cual se modifica el Estatuto Tributario, la Ley 1607 de 2012, se crean mecanismos de lucha contra la evasión y se dictan otras disposiciones.* Diario Oficial No. 49.374.
- Congreso de la República de Colombia. (29 de diciembre de 2016). Ley 1819. *Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, y se dictan otras disposiciones.* Diario Oficial No. 50.101.
- Cuervo, J., (2018). *Análisis y estimación de la evasión y elusión de impuestos en Colombia durante el periodo 1997-2017, e identificación de los principales cambios generados para combatirlos.* Escuela de Administración y Contaduría (tesis de maestría). Bogotá, Colombia.
- Curvelo, J. (2009). *Ética y responsabilidad social del contador: perspectivas y tendencias frente a las ifrs.* Capic Review, (7), p.88
- De la Hoz, K., Urquijo, L., Durango, J., & Miranda, R. (2018). Modalidades de evasión, elusión y contabilidad creativa en personas naturales y jurídicas en Colombia. *Liderazgo Estratégico*, 8 (1), p.118
- DIAN,. (2018). *Informe de gestión y resultados DIAN 2018.* Bogotá, Cundinamarca.
- Dueñas, E., Suarez, A., & Daza, R. (2018). *Cambios estructurales en el sistema tributario colombiano (trabajo de especialización.* Universidad Cooperativa de Colombia, Montería, Córdoba.

- Espitia, A., & Suarez, J. (2017). *Impacto económico ocasionado por la evasión del impuesto del iva en diversos sectores en Colombia (Trabajo de especialización)*. Universitaria Agustiniiana, Bogotá, Cundinamarca.
- Espitia, J. (2017). *Transparencia y desarrollo, el caso de los paraísos fiscales. Trabajo de maestría*. Universidad de la Salle, Bogotá, Cundinamarca.
- Galeano, M. (2004). *Diseño de proyectos en la investigación Cualitativa*. Teoría y praxis investigativa. (2), p.
- Gómez, J., & Morán, D. (2013). *Política tributaria en América Latina: agenda para una segunda generación de reformas*. Macroeconomía del desarrollo CEPAL. Recuperado de <https://repositorio.cepal.org/>.
- Gómez, V., Madrid, B., & Quinayas, S. (2017). *Factores que generan la evasión de los impuestos de renta e iva en las personas naturales dedicadas a la comercialización de vestuario en el centro del municipio de Medellín (trabajo de especialización)*. Universidad de Antioquia. Medellín, Antioquia.
- Gonzales, F. (2014). *Contadores, en la mira por grandes escándalos del país*. El tiempo. Recuperado de <https://www.eltiempo.com/archivo/documento/CMS-13994576>
- Guibert, G. (2013). *El rol del contador público y su responsabilidad ética ante la sociedad*. (trabajo de grado). Universidad San Martín de Porres. Lima, Perú.
- Fiscalía General de la Nación., & Oficina de las Naciones Unidas contra la droga y el delito. (2018). *Principales tipologías de corrupción en Colombia*. Bogotá, Cundinamarca, Recuperado de [/www.fiscalia.gov.co/colombia/wp-content/uploads](http://www.fiscalia.gov.co/colombia/wp-content/uploads)
- Hernández, R., Fernandez, C., & Baptista, M. (2003). *Metodología de la investigación*. Mexico, DF. Recuperado de <https://s3.amazonaws.com/academia.edu.documents/38758233>.
- Hernández, R., Fernandez, C., & Baptista, M. (2014). *Metodología de la investigación*. Mexico, DF. Recuperado de <http://observatorio.epacartagena.gov.co/wp->

content/uploads/2017/08/metodologia-de-la-investigacion-sexta-edicion.compressed.pdf

Jiménez (2015). *Desigualdad, concentración del ingreso y tributación sobre las altas rentas en América Latina (Desarrollo Económico)*. CEPAL.133. 31

López, L., & Zorro, S. (2015). *Análisis del comportamiento tributario de los responsables del impuesto nacional al consumo para las actividades económicas 1081, 5611, 5613 y 5619 en el municipio de Paipa* (trabajo de práctica empresarial) Universidad pedagógica y tecnológica de Colombia. Sogamoso, Boyacá.

Macías, H., Agudelo, L., & López, M. (2007). *Los métodos para medir la evasión de impuestos: una revisión*. Semestre Económico, (10). 9, p.70

Martínez, H. (enero-junio 2006). *Kant: una ética para la modernidad*. Revista diálogos de saberes. (24), p.186. Recuperado de <https://revistas.unilibre.edu.co/index.php/dialogos/article>.

Morales, M. (30 de junio de 2018). *5 rutas de evasión de impuestos que tendrá que ojear el nuevo gobierno*. El tiempo. Recuperado de <https://www.eltiempo.com/economia>

Ochoa, L. (enero-junio de 2014). *Elusión o evasión fiscal*. Revista Iberoamérica de Contaduría, Economía y Administración. (3). 14.

Patiño, R., & Parra, O. (2010) *Evasión de impuestos nacionales en Colombia: años 2001-2009*. Revista facultad de ciencias económicas. Volumen (18), 2, p.180

Portafolio (2018). *Las rutas de evasión de impuestos que tendrá que atacar el gobierno*. Recuperado de <https://www.portafolio.co/economia/las-rutas-de-evasion-de-impuestos-que-tendra-queatacar-el-gobierno>.

Quevedo, N. (2013). *El Top 10 de los casos de corrupción 'ad portas' de fallo*. El espectador. Recuperado de <https://www.elespectador.com/noticias/investigacion/el-top-10-de-los-casos-de-corrupcion-ad-portas-de-fallo-articulo-447582>

- Rodríguez, G., Sánchez, C, & Torres, T. (2017) *Análisis de los mecanismos anti evasión en Colombia* (tesis de especialización) Universitaria Agustiniana. Bogotá, Cundinamarca.
- Rodríguez, R., (octubre-diciembre 2003) *Violación de la norma jurídica como presupuesto para su eficacia*. Revista Jurídica de Cajamarca Perú. (13), 2, p.3
- Rojas, J. (enero-febrero de 2004). *Evasión: ¿cómo medirla?* Revista impuestos de Colombia. (121). 4, p.4
- Ruiz, S. (2015). *Análisis de la vulnerabilidad en el control fiscal del régimen tributario especial como foco de la evasión tributaria*. (Artículo de reflexión con fines de grado) Universidad San Buenaventura Cartagena, Bolívar.
- Sarduy, G. (2017). *Enfoques de análisis de la evasión fiscal. Marco conceptual*. Cofín Habana, (11), 2, p.369
- Sierra, O., & Vargas, Y. (enero-junio 2015). *Corrupción en las empresas y evasión tributaria del IVA en Colombia.: un método alternativo en la medición*. Revista CIFE: lecturas de economía social. (17), 26, p.39. Recuperado de <https://revistas.usantotomas.edu.co/index.php/cife/issue/view/348>
- Smith, A. (1776). *La riqueza de las naciones*. Londres, Reino Unido. 1ra Ed.
- Solano, T., & Hernández, P. (2017). *Influencias de las NIIF para efectos fiscales: Bases independientes o unificadas* (tesis de especialización) Universidad Jorge Tadeo Lozano. Bogotá, Cundinamarca.
- Varón, L. (2013). *Clasifíquese en uno de los grupos establecidos en los decreto 2706 y 2784 de 2012 y 3019, 3022, 3023 y 3024 de 2013, para la aplicación de las NIIF, NIIF para Pymes y Contabilidad simplificada*. Consultor contable. Recuperado de <https://www.consultorcontable.com/encuesta-aplicacion-niif/>
- Vega, C. (Febrero 2015). *Colombia no tiene cultura tributaria*. El espectador. Recuperado de <https://www.elespectador.com/noticias/economia>.

Yáñez, J. (2015). *Evasión tributaria: Atentado a la equidad*. Revista de estudios tributarios. (13), p.174.