

ESTRUCTURA TRIBUTARIA TERRITORIAL

*Ricardo Bonilla González**

Introducción

La organización político-administrativa colombiana, con carácter de Estado unitario, programa de descentralización y Gobierno democrático representativo, se distribuye entre un Gobierno nacional central (GNC), 32 Gobiernos departamentales, 1103 municipales, 18 de áreas no municipalizadas y el Distrito Capital de Bogotá, que hace las veces de departamento y municipio. Todos tienen alguna fuente de financiación por asignación de tributos y transferencias. El ordenamiento jurídico también reconoce la separación de poderes y las funciones de cada uno, el legislativo, el ejecutivo y el judicial que, en materia de fuentes de financiamiento es clara, los tributos son aprobados y reglamentados en el legislativo y gestionados y administrados por el ejecutivo, mientras el judicial resuelve diferencias.

Las fuentes de financiamiento de los diferentes niveles de gobierno provienen de la asignación de recursos de origen tributario, la explotación de recursos propios o de capital, los recursos de crédito y las transferencias que se acuerden entre Gobiernos. Por centralidad, al Gobierno nacional central le corresponden los principales tributos con cobertura nacional, a los departamentos por ser nivel intermedio le corresponden otros de cobertura regional y a los municipios los tributos locales, mientras el Distrito Capital reúne los tributos departamentales y locales causados en su jurisdicción geográfica. Por razones de raigambre de la población, los tributos de mayor alcance corresponden a los que dan sentido de pertenencia a lo local y lo nacional, los relacionados con la propiedad de la tierra y la actividad desarrollada en el municipio, y los ingresos y transacciones de origen económico del ámbito nacional.

La evolución de la estructura tributaria territorial y su impacto en la pandemia es el objeto de este escrito, el cual consta de cinco partes: i) el recaudo tributario colombiano en el tiempo y su distribución por niveles

* Profesor pensionado de la Universidad Nacional. rbonillag@unal.edu.co
© <https://orcid.org/0000-0001-6473-9312>

de gobierno, ii) la canasta impositiva municipal, evolución y recaudo, iii) la canasta impositiva departamental, evolución y recaudo, iv) el financiamiento del Distrito Capital, y v) las dificultades de financiamiento de los territorios, su impacto por COVID-19 y algunas propuestas.

1. Los ingresos tributarios de Colombia

La estructura tributaria del país cubre los tres niveles de gobierno actuando sobre las fuentes gravables de la economía colombiana: i) ingresos, ii) propiedades o riqueza, iii) ventas, iv) consumo y v) actividad económica, distribuidos en 36 impuestos diferentes. Dado el ordenamiento jurídico (Instituto Colombiano de Derecho Tributario, 2019) administrativo y las respectivas competencias asignadas, la iniciativa en materia tributaria la tiene el Ejecutivo, para presentarlo en forma de proyectos al Legislativo, que es el único que los puede aprobar, tanto en nación como en departamentos y municipios, es decir, ni presidente ni gobernador ni alcaldes aprueban impuestos, solo tienen autorización para recaudar lo aprobado en Congreso, asambleas y concejos.

El Congreso aprueba toda la estructura tributaria, nacional y territorial, y le concede a asambleas y concejos la facultad de reglamentar lo que les corresponda, dentro del marco jurídico para su tratamiento. Ninguno de los 36 impuestos vigentes en el territorio nacional es novedoso, todos han sido implementados en otros países, algunos son heredados de la época colonial y vienen de España, otros corresponden al tránsito a la modernidad en la construcción de democracia; la diferencia es el momento, la forma y el alcance con que existen en Colombia, por lo general con la idea internacional pero llena de artilugios.

En los impuestos del nivel nacional o central, el país refleja la estructura de un régimen unitario, a diferencia del federal, en relación con la actividad económica. En ambos tipos de regímenes existe el impuesto de renta, que grava los ingresos de personas naturales y jurídicas, con destino a las arcas del Gobierno central nacional. También existe el impuesto de ventas, que se aplica en función del régimen. En los países unitarios se grava con destino al Gobierno central, mientras que en los federados es el ingreso prioritario de los Estados y el que da sentido de pertenencia y autonomía a los mismos, por tanto, constituye el principal ingreso regional. El impuesto al valor agregado (IVA) es una variante del impuesto de ventas.

Los impuestos territoriales se dispersan entre departamentales y municipales, cada uno de esos niveles con un paquete de impuestos, todos diferentes y asignados por diversas decisiones en el Congreso, varias con un siglo de vigencia. Los tributos de mayor raigambre regional, departamental, se relacionan con el consumo de productos nocivos para la salud, mientras

que los municipales tienen que ver con lo que genera mayor sentido de pertenencia a la esfera municipal, la propiedad de la tierra y la actividad desempeñada o negocio vinculado, lo que veremos más adelante.

La división político-administrativa colombiana se da en 32 departamentos y 1103 municipios, además del Distrito Capital de Bogotá. La organización departamental hace las veces de nivel intermedio de gobierno, entre nación y municipio, y cumple funciones de agente regional; independientemente de las propuestas para dividir al país en cinco o seis grandes regiones, por ahora el Gobernador es ese mandatario regional encargado de gobernar el territorio bajo su jurisdicción y coordinar con los alcaldes programas que superen la órbita municipal, para lo cual tiene asignadas fuentes de recursos tributarios específicos, por lo general insuficientes.

Los municipios, cualquiera sea su tamaño, son lo más cercano a la población y donde necesidades y expectativas son más visibles y los gobernantes dan respuestas, para lo cual también se le asignaron recursos. Los municipios constituyen el nivel inferior de la organización sociopolítica y donde descansa la base del poder, para lo cual a los alcaldes les fueron entregadas competencias y responsabilidades dentro de un programa de descentralización sin federalismo, con recursos locales y transferidos. El financiamiento municipal se da con impuestos locales y transferencias de la nación. Aquí examinaremos la primera fuente.

El Distrito Capital de Bogotá es un municipio especial (Estatuto Orgánico de Bogotá, Decreto 1421 de 1993), es la capital del país, técnicamente también del departamento de Cundinamarca, y tiene funciones de organización departamental en su territorio. Como Distrito Especial tiene dos rasgos diferenciales de otras grandes ciudades: i) elige un solo mandatario local, el alcalde mayor, y no tiene injerencia en la elección del gobernante departamental, ni los habitantes de Cundinamarca en Bogotá, y ii) para ejercer esas funciones en el área de jurisdicción de la ciudad, le fueron asignados los recursos tributarios municipales y departamentales, estos últimos con acuerdo de reparto con la autoridad departamental. Es un municipio con funciones y recursos propios y de departamento.

Tabla 1. Ingresos tributarios Colombia, según nivel de gobierno (millones de pesos y porcentaje en PIB)

Nivel gobierno	2000	2005	2010	2015	2019
Nación	19,295,107	43,591,600	70,190,193	123,705,323	157,366,861
Departamentos	1,583,895	3,377,768	4,967,820	6,752,847	8,407,567
Municipios	1,753,130	3,818,222	6,740,224	12,425,108	17,283,482
Distrito Capital	1,117,014	2,241,015	4,151,483	7,219,071	9,489,708
Total	23,749,146	53,028,605	86,049,720	150,102,349	192,547,618
% en PIB					
Nación	9.83	12.90	12.90	15.37	14.81
Departamentos	0.81	1.00	0.91	0.84	0.79
Municipios	0.89	1.13	1.24	1.54	1.63

Tabla 1 (cont.)

Distrito Capital	0.57	0.66	0.76	0.90	0.89
Total	12.09	15.69	15.82	18.65	18.12
PIB	196,373,851	337,958,000	544,060,000	804,692,000	1,062,342,495

Fuente: cálculos propios con base en datos de DANE, DIAN, SISFUT.

La participación de los impuestos en el PIB colombiano no ha sido abundante y se encuentra por debajo de lo formulado por organismos internacionales como ideal; CEPAL y BID (2020) sugieren que sea alrededor del 24 %. En Colombia (Tabla 1) en lo que va corrido del siglo XXI no ha superado el 18.6 % del PIB, incluyendo los tres niveles de gobierno, aunque evolucionó desde el 12.1 % del año 2000. La evolución del PIB tampoco ha sido lo más notable, un crecimiento por debajo del promedio a largo plazo, 4 % anual real, con algunos años excepcionales, en precios corrientes pasó de 196.4 billones de pesos en el 2000 a 1.062.3 billones en el 2019, mientras el total recaudado pasó de 23.7 billones a 192.5 billones en el mismo período.

La fuente de ingreso tributaria es la más importante fuente de recursos del Estado y sus diferentes niveles de Gobierno. En el caso colombiano, con régimen unitario, el Gobierno nacional central concentra el mayor porcentaje, 82 %, dejando el restante 18 % a los Gobiernos territoriales, con tres rasgos tendenciales en lo corrido del presente siglo:

- i. El recaudo de impuestos aumentó su participación en el PIB colombiano, desde el 12.1 % en el año 2000 hasta el 18.1 % en el 2019, con ligeros altibajos coyunturales, incremento de 6 puntos porcentuales originado en una serie de reformas tributarias, una cada dos años, dirigidas a resolver faltantes de caja de la nación.
- ii. El objetivo principal de las diversas reformas tributarias fue fortalecer el recaudo del Gobierno nacional central, que pasó del 9.8 % al 14.8 % del PIB en el mismo periodo, un incremento de 5 puntos porcentuales o del 83 %. El recaudo efectivo pasó, a precios corrientes, de 19.3 billones de pesos en el 2000 a 157.4 billones en el 2019.
- iii. Solamente, el 17 % del recaudo adicional se dirigió a los Gobiernos territoriales, distribuido desigualmente entre municipios y departamentos, con detrimento de estos últimos, que se estancan frente al PIB, mientras Distrito Capital y demás municipios suben un punto porcentual, hasta el 2.5 %. Los recaudos efectivos, a precios corrientes, aumentan por inercia, en departamentos desde 1.6 billones hasta 8.4 billones, el Distrito Capital desde 1.1 billones hasta 9.5 billones, y los demás municipios desde 1.8 billones hasta 17.3 billones de pesos.

En los ingresos tributarios no se incluyen tasas, multas ni contribuciones, mejor conocidas como ingresos no tributarios, dado que no son de

carácter general y corresponden al pago que realizan los ciudadanos por el uso de algún servicio prestado por entidad pública y solamente por el evento específico o por alguna sanción de carácter monetario, casos de peajes, multas de tránsito, contribuciones de valorización, participación en plusvalía, etc. En el Gobierno nacional central los ingresos no tributarios son poco importantes y representan menos del 1 % de sus ingresos corrientes, que corresponden a la suma de tributarios y no tributarios, mientras en los Gobiernos territoriales son fuente complementaria de ingresos; en los 32 departamentos representan el 19 % y en los municipios, incluido el Distrito Capital, el 15 %, proporción relativa a sus ingresos corrientes.

Los impuestos de renta y ventas son la principal fuente de ingreso de los Estados en el mundo y sobre ellos se formula la mayor parte de sugerencias de construcción de los estatutos tributarios, en busca de eficiencia, equidad y buena administración; sin embargo, no son los únicos impuestos vigentes. En el caso colombiano, la nación tiene aprobado un total de diez impuestos que constituyen fuentes mayores y menores de ingresos, ellos son: i) renta, ii) IVA interno y externo, iii) gravamen a los movimientos financieros GMF, iv) arancel de aduanas, v) consumo, vi) gasolina y ACPM, vii) riqueza, viii) carbono, ix) timbre y x) CREE, en extinción. Entre renta e IVA, el Gobierno nacional central colombiano (Tabla 2) recauda el 88 % de los ingresos tributarios de la nación, el GMF (5.5 %), aduanas (2.7 %) y los otros seis impuestos (3.8 %).

El impuesto de renta es el que más se ha intervenido en las reformas tributarias aprobadas en el presente siglo⁷⁰, en todos los casos buscando ampliar cobertura y reducir la participación de las empresas, desde la perspectiva de lograr una reforma integral, estructural y a largo plazo, algo que aún no se logra, por efecto del lobby y la capacidad de presión de diversos grupos de interés. No obstante, la participación del impuesto de renta en el recaudo nacional aumentó (45 %) y es más importante que el IVA (42 %). La desproporción entre renta corporativa y de personas naturales persiste, las razones para la misma están lejos de corregirse y ninguna reforma ha apuntado a las causas, que son: múltiples y variadas exenciones, concentración de activos improductivos, el asumir en sus costos gastos no relacionados con el objeto social y el cubrir gastos de accionistas, propietarios y ejecutivos para reducir la base gravable.

⁷⁰ Reformas tributarias siglo XXI: i) Ley 633 del 2000, ii) Ley 788 del 2002, iii) Ley 863 del 2003, iv) Ley 1111 del 2006, v) Ley 1370 del 2009, vi) Ley 1430 del 2010, vii) Ley 1607 del 2012, viii) Ley 1739 del 2014, ix) Ley 1819 del 2016, x) Ley 1943 del 2018, de financiamiento, declarada inexecutable, xi) Ley 2010 del 2019 de crecimiento.

Tabla 2. Colombia, impuestos para Gobierno nacional central (millones de pesos y porcentaje participación)

Nación	2000	2005	2010	2015	2019
Renta	7.526.964	18.538.970	28.115.446	41.382.408	71.065.759
IVA	8.532.431	18.462.180	31.361.949	45.032.198	66.255.673
GMF	1.036.744	2.401.226	3.224.922	6.741.442	8.670.910
Aduanas	1.762.238	3.007.760	4.865.484	5.070.077	4.274.613
Patrimonio o riqueza	0	474.219	2.235.367	5.544.789	925.179
Otros	436.730	707.243	387.025	19.934.409	6.174.727
Total	19.295.107	43.591.600	70.190.193	123.705.323	157.366.861
Renta	39,01	42,53	40,06	33,45	45,16
IVA	44,22	42,35	44,68	36,40	42,10
GMF	5,37	5,51	4,59	5,45	5,51
Aduanas	9,13	6,90	6,93	4,10	2,72
Patrimonio o riqueza	0,00	1,09	3,18	4,48	0,59
Otros	2,26	1,62	0,55	16,11	3,92
Total	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00

Fuente: cálculos propios con base en datos de DIAN.

La intervención de mayor impacto se dio en la reforma del 2012, Ley 1607, que sustituyó los parafiscales destinados al SENA, ICBF y aporte patronal a salud, de impuestos a la nómina, por impuesto de renta, mediante el CREE, incluido en *otros* en la Tabla 2 para el 2015, y reducción nominal de la tasa corporativa. Con la posterior eliminación del CREE, la sustitución se mantuvo efectiva, de tal manera que, para las empresas del régimen ordinario, se redujeron costos laborales y tasa nominal de renta, situación vigente. La presión existente es bajar los costos laborales, eliminando esa parafiscalidad, seguir reduciendo la tasa nominal de renta corporativa y trasladar ese recaudo a personas naturales; sin embargo, el persistente lobby defiende las exenciones y no deja tocar la estructura de costos ni los activos improductivos. Prueba de ello es la eliminación de la renta presuntiva, aunque ella era realmente simbólica.

Desde la protocolización del impuesto al valor agregado (IVA) como la variante colombiana del impuesto a las ventas, se convirtió en fuente de ingresos principal, al mismo nivel de renta para el Gobierno nacional central, y se mantiene con una participación promedio del 43 %. Se exceptúa, para la Tabla 2 y el año 2015, la existencia del CREE en otros impuestos que, en su momento, alteró la distribución de los ingresos. Los debates sobre el IVA persisten: i) ¿cuál es la tarifa ideal? La general evolucionó desde el 12 % hasta el 19 % vigente y, cada vez que surge necesidad de caja, se sugiere incrementarla y unificarla, ii) ¿qué productos incluir? Cubre alrededor del 55 % de bienes transados en el país, y con dudas sobre el porqué de los bienes exentos y excluidos, así como su tratamiento diferencial, iii) ¿se puede devolver el IVA? Además de lo referido al tratamiento contable y al IVA encadenado, se trata de la población de menores ingresos, devolución

aprobada y con un costo inferior 1,5 billones de pesos, sobre un recaudo de 66 billones.

Sorprende la persistencia de un impuesto temporal, el gravamen a los movimientos financieros (GMF), y la incapacidad de sucesivos Gobiernos por cumplir la promesa de no volverlo permanente, así como el bajo recaudo por aranceles, cuando antes de 1990 era sustancial. La falta de una reforma tributaria estructural que organice la tributación colombiana con equidad y justicia, acompañada de los intereses encontrados en los debates del Congreso, es la causa de buscar resolver los problemas de caja con propuestas para las cuales no hay voluntad de corregir oportunamente. La apertura decretada en los noventa redujo el papel de aduanas y aumentó la importancia del IVA en los bienes importados, con tarifas similares a los bienes de origen nacional.

2. La canasta tributaria municipal en Colombia

Los ingresos tributarios municipales se basan en las relaciones de propiedad territorial y la actividad productiva ejercida, ambas son fuente del sentido de pertenencia al territorio local y tienen alto grado de certeza, razón por la cual han crecido mejor que los departamentales, hasta llegar a duplicarlos. Para el año 2019, representaron el 2.4 % del PIB con 25.2 billones de pesos, luego de depurar la ciudad de Bogotá D.C. e incluir solamente lo recaudado por tributos de origen municipal, dejando a un lado los de origen departamental. Son muchos impuestos, en total 15, sin contar la variedad de tasas y contribuciones, que no hemos tenido en cuenta. La dispersión no significa eficiencia en recaudo y el esfuerzo tributario se concentra en pocos impuestos, con mayor arraigo y organización, al mismo tiempo que tiende a ser más representativo en las ciudades con mayor dinámica económica y poblacional.

Como se observa en la Tabla 3, la diversidad de impuestos municipales se puede agrupar en dos conjuntos:

a) Los tres impuestos principales y representativos, cada uno con base gravable independiente y definida por actividad económica: el ICA, con el 38.4 %, que sube hasta el 40.2 % cuando se le adiciona el recaudo complementario por avisos y tableros (1.75); seguido por el gravamen a la propiedad inmobiliaria reunida en el impuesto predial unificado, con el 36.6 %, y la sobretasa a la gasolina corriente, con el 6.1 %, para un acumulado del 81.5 %, sin avisos, y del 83.2 % al incluirlos; y

Tabla 3. Colombia: impuestos municipales 2019 (millones de pesos corrientes y porcentaje)

Impuesto	Recaudo \$	Participación %
Industria y Comercio ICA	9.677.360	38,41
Predial unificado	9.208.529	36,55
Sobretasa a la gasolina	1.639.819	6,51
Subtotal	20.525.708	81,46
Estampillas	1.360.670	5,40
Contribución contratos obra pública	849.159	3,37
Delineación urbana	670.256	2,66
Alumbrado público	634.979	2,52
Avisos y tableros	440.958	1,75
Transporte oleoductos y gasoductos	259.535	1,03
Sobretasa bomberil	216.699	0,86
Sobre teléfonos urbanos	83.152	0,33
Circulación y tránsito	40.316	0,16
Compensación predial resguardos	27.717	0,11
Publicidad exterior visual	22.678	0,09
Espectáculos públicos	22.678	0,09
Degüello ganado menor	12.599	0,05
Apuestas mutuas	2.530	0,01
Otros ingresos tributarios	27.955	0,11
Total	25.197.590	100,00
Otros tributarios agrupados	4.671.881	18,54

Fuente: SISFUT de ingresos municipales 2019, cálculos propios.

b) la diversidad de otros 12 impuestos, con sus variantes, que, luego de excluir avisos y tableros, queda solamente en el 16.8 %; los más representativos son los considerados antitécnicos, generados en la variedad de estampillas (5.4 %) y contribución de obra pública (3.4 %), más el derivado de la expedición de licencias de construcción, el de delineación urbana (2.7 %), y el que financia el alumbrado público (2.5 %), los demás prácticamente inocuos.

El recaudo de 25.2 billones de pesos corresponde exclusivamente a impuestos de origen municipal, para lo cual es importante depurar la información proveniente del Distrito Capital, en lo relacionado con impuestos de origen departamental. Esa es la razón por la cual no concuerda lo reportado en las tablas 1 y 3. En la primera, la suma de todos los municipios y Bogotá da un recaudo de 26.8 billones, de los cuales 1.6 billones corresponden a recaudo bogotano por impuestos de origen departamental, para el neto efectivo de la Tabla 3; algo similar sucederá al examinar la información departamental, que se incrementará en el recaudo del Distrito Capital por ese concepto. Para mayor precisión, examinaremos los impuestos ICA y predial en las principales ciudades, incluyendo Bogotá, y aislaremos a los demás municipios del Distrito Capital, para entender su impacto.

2.1 El impuesto de industria y comercio (ICA)

El impuesto de industria y comercio (ICA) unificado con avisos y tableros, es el que aporta la mayor proporción de recursos (40.2 %), relacionado con la diversidad de actividad económica desarrollada en el área del respectivo municipio. El recaudo de ICA para el 2019 y sin avisos y tableros para el conjunto de ciudades y municipios que los reportan por separado, fue de 9.7 billones de pesos, equivalentes al 0.91 % del PIB nacional, y se concentra en la ciudad de Bogotá, la cual, por sí sola, recaudó 3.9 billones, equivalentes al 40.8 % de todo lo recaudado en el país (tabla 4). Las ciudades de Medellín, Cali y Barranquilla, que siguen en orden de importancia, recaudan 6, 9 y 9 veces menos respectivamente, sin que ello refleje el tamaño de esas ciudades, lo que revela la presencia de diversidad de problemas y dificultades, así como la dispersión en sus respectivas áreas metropolitanas.

Por fuera de Bogotá la dispersión es muy grande, se refleja en el grado de concentración en las diez primeras ciudades, las que tienen recaudo superior a los 100 000 millones, con el 67.2 %, y lo que representa el resto, más de 1100 municipios, con el 32.8 % del recaudo. El reflejo mayor de esta concentración y dispersión está, comparativamente, en los aportes bogotanos al PIB y al recaudo de impuestos nacionales frente a su recaudo de ICA, del 25 % al PIB y del 35 % a la DIAN, mientras recauda el 40.8 % del ICA nacional, proporción más elevada que se explica por: a) el DC por estatuto tiene unificados los dos impuestos, b) involucra actividades no gravadas en el resto del país, c) tiene tarifas superiores, y d) mayor capacidad administrativa y de gestión fiscal y al recaudo.

En los casos de Medellín, Cali, Barranquilla y Bucaramanga, el recaudo se dispersa con municipios de su área metropolitana, casos de Itagüí, Yumbo y Soledad, o de enclaves económicos específicos, como Barrancabermeja. Mientras el Distrito Capital tiene restricciones para consolidar un área metropolitana y los municipios de la Sabana complementan su actividad económica, aportando otro 6 % al PIB nacional; no obstante, como su mercado natural es Bogotá, el recaudo de ICA se queda en la ciudad. No sucede lo mismo en otras áreas metropolitanas, donde hay especialización en parques industriales y comerciales que recaudan ese ICA para el municipio alterno, con Itagüí y Yumbo entre los de mayor recaudo. En Santander, la actividad económica de Barrancabermeja y Bucaramanga están diferenciadas y ambas ciudades se encuentran entre las diez de mayor recaudo. El problema del resto de municipios es su baja actividad económica y de capacidad para gestionar el recaudo de este impuesto.

Tabla 4. Impuesto de industria y comercio 2019. Primeras diez ciudades. (Millones de pesos corrientes)

Ciudad	Recaudo \$	Participación %
Bogotá D.C.	3.947.675	40,79
Medellín	684.262	7,07
Cali	419.466	4,33
Barranquilla	419.278	4,33
Cartagena	300.156	3,10
Barrancabermeja	215.874	2,23
Itagüí	145.141	1,50
Bucaramanga	137.341	1,42
Yumbo	122.740	1,27
Pereira	106.294	1,10
Resto municipios	3.179.132	32,85
Total	9.677.360	100,00

Fuente: SISFUT de ingresos municipales 2019, cálculos propios.

El ICA es un impuesto sobre el que recaen muchas quejas y reclamos, sobre todo por los costos de cumplimiento y los conflictos de territorialidad en diversos escenarios⁷¹. Se han planteado seis tipos de problemas y las posibles alternativas:

- Que es un impuesto antitécnico, que debería desmontarse y reemplazarse por una sobretasa en renta o en IVA; dado el monto del recaudo, esa alternativa es poco práctica, pues representa 2.6 puntos adicionales de IVA u otro tanto en renta.
- Redefinir la base gravable consultando capacidad de pago y resultados de las empresas, pasar de ingresos brutos a ingresos netos, sobre todo en actividades intensivas en mano de obra.
- Definir reglas claras sobre territorialidad, entre el lugar de domicilio del vendedor o el de la demanda de los compradores.
- Simplificar la dispersión tarifaria municipal y dejarla en tarifas comunes para el tipo de actividad sin importar donde se desarrolle.
- Crear un mecanismo de declaración simple para los pequeños y micro empresarios, hoy integrados en el régimen simplificado. La Ley 2010 del 2019, última reforma tributaria, lo incluyó en el SIMPLE.
- Crear un mecanismo de declaración única nacional con reglas de dispersión a los municipios involucrados para contribuyentes con actividades en muchos sitios, y reducir o eliminar los costos de cumplimiento.

⁷¹ Entre ellos: i) foros ICDT, ii) propuestas Comisión Tributaria 2015, iii) informes Federación Colombiana de Municipios FCM y Asociación Colombiana de Ciudades Capitales (ASOCAPITALES), y iv) propuestas Comisión de Estudio del Sistema Tributario Territorial 2020.

2.2 El impuesto predial unificado

El impuesto predial unificado es el segundo en importancia a nivel nacional y en permanente crecimiento, con 9.2 billones de pesos de recaudo y 0.87 % del PIB en el 2019, aun cuando debería ser la principal fuente de ingreso municipal, como lo es el impuesto de renta a nivel nacional, dado que se basa en la estructura de propiedad inmobiliaria y su sentido de pertenencia al ámbito municipal. Actualmente, de las diez primeras ciudades con recaudo predial (Tabla 5), que acumulan el 66.3 %, en siete se cumple esta expectativa, casos de Medellín, Cali, Bucaramanga, Envigado, Pereira, Santa Marta e Ibagué, mientras en las otras tres, Bogotá, Barranquilla y Cartagena, predomina el recaudo del ICA.

Tabla 5. Impuesto predial unificado 2019. Diez ciudades de mayor recaudo. (Millones de pesos corrientes)

Ciudad	Recaudo	Participación %
Bogotá, D.C.	3.359.998	36,49
Medellín	752.501	8,17
Cali	715.892	7,77
Barranquilla	369.415	4,01
Cartagena	294.060	3,19
Bucaramanga	154.919	1,68
Envigado	127.789	1,39
Pereira	118.249	1,28
Santa Marta	107.209	1,16
Ibagué	102.407	1,11
Resto municipios	3.106.090	33,73
Total	9.208.529	100,00

Fuente: SISFUT de ingresos municipal 2019, cálculos propios.

Por la magnitud del recaudo en el resto del país es probable que en la mayoría de los municipios el ingreso por predial supere al ICA; no obstante, ello depende del grado de actualización catastral y de la amplitud y diversidad de la actividad económica en su territorio. Al menos dos hechos son evidentes: i) en la mayoría de los municipios de categorías 3, 4, 5 y 6, el predial urbano supera al ICA en razón de la limitada actividad económica basada en microempresas, y ii) la especialización en las áreas metropolitanas, caso Medellín, impacta mayor recaudo de predial por el urbanismo de altos ingresos, en la ciudad misma y Envigado, mientras el ICA se recauda en Itagüí; en Cali el predial lo toma la ciudad y el ICA va a Yumbo; en Santander, por actividad económica el ICA va a Barrancabermeja y el predial a Bucaramanga.

Los problemas del predial se encuentran en la base gravable, el avalúo catastral y el grado de desactualización en buena parte del territorio nacional. Según el documento CONPES 3980 del 20 de diciembre de 2019, con vigencia al 1.º de enero del mismo año, están registrados 17 234 913 predios, de los cuales 12 738 856, el 74 %, son predios urbanos, y 4 496 057, el 26 %, son predios rurales.

son predios rurales. El avalúo catastral proyectado para el mismo año, que se convierte en la base gravable del impuesto predial para el 2020, es de 1438 billones de pesos, valor resultado de la actualización de 4.1 millones de predios, el proceso de conservación de 0.9 millones de predios y la autorización del CONPES para ajustar 9.5 millones de predios urbanos y 4.4 millones rurales. La ciudad de Medellín actualizó y recibió autorización de ajuste.

Del acumulado del avalúo catastral se tiene: i) Bogotá, la ciudad que completó diez años de actualización continua, tiene un valor de 623.8 billones, el 43 % del avalúo nacional, con 2.6 millones de predios, el 15 % de lo reportado en el CONPES; ii) Medellín, la segunda ciudad en tamaño y proceso de actualización, vale 90.5 billones, el 6.3 % del avalúo nacional con el 6 % de predios; iii) Cali, con valor de 70 billones (4.8 %) y el 4 % de predios; iv) Barranquilla, con valor de 48 billones (3.3 %) y el 2 % de predios; v) el departamento de Antioquia, sin Medellín, con valor de 85 billones (5.9 %) y el 9 % de predios, y vi) el resto del país en jurisdicción del IGAC, con valor de 521 billones (36 %) y 63 % de predios. El desequilibrio entre las cuatro ciudades y los catastros globales es bien marcado.

El problema primario es el reconocimiento de registro y su actualización catastral, que en el CONPES se reconoce así: i) los predios que están pendientes de formación catastral, 101 803, el 0.6 % del total registrado y esencialmente rurales, ii) los predios formados pero desactualizados catastralmente, 11 987 430, el 69.6 % del total registrado y sobre los cuales hay rezago superior a cinco años en sus avalúos, de ellos, el 68 % son urbanos y el 32 % rurales, y iii) los predios con avalúos catastrales actualizados, en un periodo menor a cinco años, 5 145 680, el 29.8 %, de los cuales el 88 % son urbanos y 12 % rurales. La desactualización y la falta de formación existen por todo el país, pero en el área rural son más pronunciadas.

Tomando como base el consolidado del 2019, el escenario es de total desactualización en el 64 % de los predios urbanos y 87 % rurales, al mismo tiempo que fuerte desproporción entre los avalúos, cuando Bogotá, con el 15 % de predios, vale el 43.4 % del país, mientras el resto del área urbana nacional, con el 59 % de los predios, vale 626 billones, equivalente a otro 43.5 % del avalúo nacional, tanto como Bogotá. Más compleja es aún la situación rural, con el 26 % de predios evaluados en 188 billones o el 13 % del avalúo total. El número de predios no refleja la extensión del territorio, el área urbana se concentra en cabeceras y centros poblados con 0.6 millones de hectáreas, mientras el área rural, sin cauce de ríos, lagunas y otras áreas comunes, deja un remanente de 102 millones de hectáreas, sobre las que el IGAC tiene algún reporte.

Los mayores esfuerzos de actualización catastral, aun cuando no signifique mantener una proporcionalidad mínima del 60 %, respecto a los avalúos comerciales, se da en las grandes ciudades, sobre todo Bogotá,

Medellín, Cali y Barranquilla. La desactualización catastral significa que: i) al menos pasaron cinco años sin que autoridad catastral hubiera procedido a realizar avalúo en el territorio, ii) ampliar la brecha que exista respecto a transacciones inmobiliarias efectuadas, en las cuales se hizo evidente un avalúo comercial que, a efectos de actualización se asume que el catastral obedece, al menos, al 60 % del valor real, iii) entre más tiempo transcurra sin realizar avalúos, el valor catastral es más bajo y termina siendo un valor simbólico respecto al comercial, en algunas zonas el valor catastral no llega a ser el 20 % del comercial.

El avalúo catastral es la base gravable del impuesto predial que, para un recaudo efectivo de 9.2 billones, significó una tarifa promedio nacional de 6.4 por mil, la que se encuentra por debajo del promedio del rango de tarifas aprobadas por el Congreso, desde 1 hasta 16 por mil. En Bogotá, con recaudo efectivo de 3.3 billones, la tarifa promedio fue de 5.3; en Medellín, recaudo de 0.75 billones y tarifa promedio de 8.3; Cali, recaudo de 0.72 billones y tarifa promedio de 10.3, y Barranquilla, recaudo de 0.37 billones y tarifa promedio de 7.7; en todos los casos siempre por mil, lo que refleja gran dispersión en el manejo tarifario de cada unidad administrativa territorial. Estas ciudades actualizaron su catastro y aplicaron tarifas dispersas con tendencia a usarlas progresivamente en predios de mayor valor catastral, entre 11.5 en Bogotá y 15 en Barranquilla y Medellín.

Al momento de escribir este documento no se dispuso del mapa catastral del país, por tal razón y a efectos de mostrar la diferencia en el territorio, se usará un ejercicio realizado con la Federación de Municipios (FCM) hace cinco años (Tabla 6), con base en el avalúo catastral vigente a diciembre de 2014 y el recaudo efectivo a 2015, por agregado de categorías de municipios. De esa comparación resulta: i) por efecto de actualización en las grandes ciudades y autorización del CONPES para ajustar en el resto del país, el avalúo catastral aumentó en 384 billones en los últimos 5 años, al % promedio anual, ii) el recaudo efectivo aumentó en 3.2 billones, al 10.5 % promedio anual, y iii) la tarifa promedio aplicada pasó de 5.7 por mil al actual 6.4 por mil.

Además de los cambios presentados en los cinco años transcurridos, la Tabla 6 revela otras situaciones por resolver: i) la concentración de avalúo (63 %) y recaudo (65 %) en las seis ciudades de categoría especial, que en el 2015 tuvieron una tarifa promedio de 6 por mil, concentración y tarifa que, al parecer, aumentaron en el 2019; ii) la desactualización catastral y el bajo recaudo de impuesto predial en los municipios de categorías 3, 4, 5 y 6, que en conjunto representaron el 17.5 % del avalúo y el 14.1 % de recaudo, y iii) como consecuencia de lo anterior, la tarifa efectiva aplicada se reduce paulatinamente al bajar la categoría del municipio, desde el 5.6 en categoría 3 hasta el 4.2 en la categoría 6; en estos municipios se da la peor combinación,

desactualización catastral, avalúos simbólicos y baja capacidad de recaudo, limitaciones para obtener recursos y para gobernar.

Tabla 6. Recaudo predial 2015 y avalúo catastral 2014. Por categoría de municipios.
(Millones de pesos corrientes)

MUNICIPIOS	AVALÚO CATASTRAL	AVALÚO %	RECAUDO	RECAUDO %	TARIFA PROMEDIO
ESPECIAL	\$662,610,675	62.85	\$3,943,484	65.24	0.60%
CATEGORÍA 1	\$143,057,746	13.57	\$909,016	15.04	0.64%
CATEGORÍA 2	\$64,375,593	6.11	\$337,011	5.58	0.52%
CATEGORÍA 3	\$25,729,537	2.44	\$145,257	2.40	0.56%
CATEGORÍA 4	\$23,404,235	2.22	\$122,316	2.02	0.52%
CATEGORÍA 5	\$25,608,587	2.43	\$123,970	2.05	0.48%
CATEGORÍA 6	\$109,438,458	10.38	\$463,396	7.67	0.42%
TOTAL	\$1,054,224,832	100.00	\$6,044,449	100.00	0.57%

Fuente: cálculos FCM con base en FUT de ingresos municipales 2015 - SISFUT.

Sin profundizar sobre la categorización de municipios⁷², es bueno señalar que a la categoría 1 corresponden 21 ciudades intermedias, las categorías 2 y 3 aplican para 18 c/u, mientras en la 4 clasifican 26 municipios, en la 5 lo hacen 35 y en la 6, la última del escalafón, se encuentran 977 municipios. La última categoría corresponde a municipios con menos de 10 000 habitantes y/o menos de 15 000 salarios mínimos mensuales legales vigentes en ingresos corrientes de libre destinación. A estos municipios, que agrupan más de la mitad de los predios del país, les corresponde afrontar los mayores problemas relacionados con el predial, fuerte desactualización catastral, solamente acumulan el 10.4 % del avalúo nacional, y bajo recaudo, el 7.7 %, originado en una tarifa efectiva del 4.2 por mil, por debajo del promedio nacional. Todo esto se refleja en mínima capacidad administrativa local y, en muchos casos, nula bancarización, lo que obliga a pagar en efectivo y en la tesorería municipal.

Los problemas del impuesto predial son de tres tipos: a) los derivados de la desactualización catastral, b) la baja capacidad administrativa y de gestión de las secretarías de hacienda y tesorerías municipales, y c) la existencia de tarifas efectivas muy bajas. De los tres, el más importante y que requiere decisiones de fondo a corto plazo es el derivado de la desactualización catastral, que conduce a dos tipos de soluciones, la de cómo hacer y financiar la actualización catastral y la de crear mecanismos para atenuar el impacto en la liquidación y el pago del impuesto predial. Para actuar en el primer tema está aprobado el CONPES 3951 de 26 noviembre de 2018, con objeto de obtener crédito para la implementación del catastro multipropósito.

En relación con la capacidad administrativa, los principales ajustes por hacer se relacionan con la combinación entre declaración y factura, así

⁷² Ley 617 del 2000, artículo 1.º, y Decreto 2106 del 2019, artículo 153, para clasificar los municipios se combina la población en número de habitantes, los ingresos corrientes de libre destinación ICLD y la proporción de gastos de funcionamiento en los ICLD.

como la consolidación de un sistema de información y empadronamiento de los predios existentes en la jurisdicción de los municipios. Las tarifas, en cambio, deben estar acordes con lo establecido en la Ley 1450 de 2010 y propender a la construcción de una escala progresiva para todos los predios con avalúos catastrales superiores a 135 salarios mínimos legales vigentes; pero mientras haya desactualización, se desconoce qué predios superan este tope, razón por la cual hoy las tarifas son muy bajas.

2.3 La situación de los municipios sin Bogotá

Dada la concentración en el Distrito Capital de los principales impuestos urbanos, la Tabla 7 refleja la importancia de los impuestos menores en el resto del país. Todos los municipios, sin Bogotá, recaudaron en el 2019 por ingresos corrientes 19.8 billones, distribuidos entre ingresos de origen tributario (17.3 billones), el 87 %, e ingresos no tributarios, tasas, multas y contribuciones (2.5 billones), el 13 %. En lo corrido del presente siglo, a precios corrientes, los ingresos tributarios evolucionaron desde 1.7 billones, en el año 2000, que representó el 0.89 % del PIB, multiplicándose diez veces y llegando al 1.6 % del PIB. Además del mayor recaudo por ICA y predial en las ciudades de categoría especial y 1, la principal razón del incremento fue la expansión de los impuestos menores, que del 8.7 % pasaron al 22.5 % de los ingresos corrientes, sobre todo en cuatro de ellos: estampillas, contribución por obra pública, delineación urbana y alumbrado público.

Tabla 7. Colombia, impuestos municipales sin Bogotá (millones de pesos y porcentaje participación)

Municipios sin Bogotá	2000	2005	2010	2015	2019
Predial	648.894	1.385.949	2.279.954	3.981.259	5.848.532
Industria y Comercio	611.771	1.167.283	2.399.421	4.120.933	5.729.685
Sobretasa gasolina	295.731	710.509	786.886	1.009.673	1.248.238
Otros	196.734	554.481	1.273.962	3.313.242	4.457.027
Tributarios	1.753.130	3.818.222	6.740.224	12.425.108	17.283.482
No tributarios	514.927	1.100.872	1.172.020	1.960.161	2.533.448
Total	2.268.056	4.919.094	7.912.244	14.385.269	19.816.930
Predial	28,61	28,17	28,82	27,68	29,51
Industria y Comercio	26,97	23,73	30,33	28,65	28,91
Sobretasa gasolina	13,04	14,44	9,95	7,02	6,30
Otros	8,67	11,27	16,10	23,03	22,49
Tributarios	77,30	77,62	85,19	86,37	87,22
No tributarios	22,70	22,38	14,81	13,63	12,78
Total	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00

Fuente: cálculos propios con base en datos de SISFUT de ingresos municipales 2019.

Los impuestos menores municipales tienen características disímiles, los más importantes son antitécnicos y los otros requieren mayor reglamentación. La proliferación de estampillas y la contribución por contratos de obra pública, que son impuestos antitécnicos y con destinación específica, que

termina pagando el mismo sector público mediante la figura de sobrecostos en contratos de prestación de servicios y de obra, ambos son un lamentable invento dirigido a buscar recursos imaginarios ante la falta de recursos reales. Detrás de cada estampilla hay un padrino congresista que la usa para conseguir clientela; sin embargo, el recaudo de esta se hace gravando a contratistas públicos que terminan incluyendo ese costo en sus gastos, lo que aumenta los costos de obra o de prestación del servicio. Igual sucede con la contribución por obra pública, del 5 % que paga el contratista e incrementa el valor del contrato que, en últimas, termina pagando el mismo municipio.

Los impuestos de delineación urbana y alumbrado público dependen del grado de desarrollo urbanístico de los municipios y de la forma como se provee el servicio de alumbrado. El de delineación refleja el comportamiento de las licencias de construcción y su dinamismo depende de la liberalidad de los planes o esquemas de ordenamiento territorial (POT o EOT) para generar áreas de expansión urbana y estimular la construcción, lo que beneficia más a ciudades grandes e intermedias que a los municipios de menor tamaño. El de alumbrado público, en la práctica, es de destinación específica y es la forma de pagar al operador de energía eléctrica que presta el servicio; de ahí que ciudades como Bogotá no lo tienen aprobado como impuesto y lo pagan con recursos provenientes de impuestos de libre destinación.

Otros impuestos menores, algunos bajo la figura de sobretasas, deberían integrarse a los impuestos principales, como ya se hace en Bogotá. En el caso del ICA, integrar el de avisos y tableros, dado que se originan en el desarrollo de la misma actividad económica. En el predial, consolidar el impuesto predial unificado (IPU) incluyendo las sobretasas que le son inherentes, la ambiental destinada a las corporaciones autónomas regionales, y la bomberil y otras con el objeto de evitar la dispersión en recaudo. Por lo poco representativos y generar carga administrativa innecesaria, se sugiere eliminar los impuestos por degüello en ganado menor, de transporte de hidrocarburos y sobre telégrafos, teléfonos, energía y gas.

Los ingresos no tributarios, tasas, multas y contribuciones perdieron participación en el período, del 22 % al 12 % de los ingresos corrientes, producto del incremento de los impuestos menores. Es de resaltar que no es buena idea basar la construcción de presupuestos sobre la base de ingresos poco confiables e inciertos, como sucede con las multas, razón por la cual se sugiere dejar estos conceptos como de carácter extraordinario y reglamentar el uso de las contribuciones por valorización.

3. La canasta tributaria departamental en Colombia

Los ingresos tributarios de los 32 departamentos colombianos, más el recaudo bogotano de tales tributos, no alcanzan a llegar al 1 % del PIB,

se ubican ligeramente por debajo (0.94 %), manteniendo una preocupante tendencia a ampliar brechas en materia de ingresos propios, con los niveles municipal y nacional de gobierno, en relación con la situación original de la descentralización colombiana, cuando el recaudo nacional no superaba el 10 % del PIB y el municipal solo era ligeramente superior al 1 %. Preocupa aún más que, abstrayendo el recaudo bogotano, los 32 departamentos recaudan solamente el 4.4 % de los tributos del país y el 0.79 % del PIB, sobre todo cuando al empezar el siglo la relación era 6.7 % de los tributos y 0.81 % del PIB. Las diferentes reformas han actuado contra el recaudo departamental.

Tabla 8. Colombia, impuestos departamentales sin Bogotá (millones de pesos y porcentaje participación)

32 departamentos	2000	2005	2010	2015	2019
Cerveza	497.186	926.905	1.432.456	1.918.295	2.213.973
Licores	426.300	820.435	929.327	976.476	875.684
Cigarrillos y tabaco	214.331	292.005	390.471	433.693	975.987
Registro y anotación	163.202	296.803	565.125	970.931	1.153.616
Vehículos automotores	131.089	278.437	373.568	529.665	1.002.072
Sobretasa gasolina	113.569	262.584	280.481	372.932	457.678
Otros	38.218	500.598	996.392	1.550.855	1.728.557
Tributarios	1.583.895	3.377.768	4.967.820	6.752.847	8.407.567
No tributarios	493.835	792.114	1.085.288	1.409.185	2.906.404
Total	2.077.729	4.169.882	6.053.108	8.162.032	11.313.971
Cerveza	23,93	22,23	23,66	23,50	19,57
Licores	20,52	19,68	15,35	11,96	7,74
Cigarrillos y tabaco	10,32	7,00	6,45	5,31	8,63
Registro y anotación	7,85	7,12	9,34	11,90	10,20
Vehículos automotores	6,31	6,68	6,17	6,49	8,86
Sobretasa gasolina	5,47	6,30	4,63	4,57	4,05
Otros	1,84	12,01	16,46	19,00	15,28
Tributarios	76,23	81,00	82,07	82,73	74,31
No tributarios	23,77	19,00	17,93	17,27	25,69
Total	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00
Sobretasa gasolina	295.731	710.509	786.886	1.009.673	1.248.238

Fuente: cálculos propios con base en datos de SISFUT de ingresos departamental, 2019.

La estructura tributaria departamental es abundante, dispersa y poco eficiente, dado que depende de impuestos basados en diversos consumos y juegos de azar, una forma de propiedad y transacciones inmobiliarias, así como gravámenes antitécnicos sobre diversidad de contratos reflejados en estampillas y contribuciones de obra pública. Son once impuestos y algunas derivaciones de estos, de los cuales los más representativos en materia de recaudo son los consumos de cerveza, licores y cigarrillos, la propiedad de vehículos, el registro notarial inmobiliario, la sobretasa a la gasolina, la variedad de estampillas, la contribución de obra pública, el degüello y otros menores (Tabla 8). Los impuestos al consumo tienen variantes como la destinación general, la específica para salud y la participación en IVA cedido.

La apuesta para otorgar recursos propios a los departamentos es el consumo de bienes nocivos para la salud, cerveza, licores y cigarrillo, razón por la cual también se asigna un porcentaje con destinación específica para ese sector. En el mayor contrasentido, se asignan recursos para dar autonomía territorial, pero para obtenerlos hay que estimular consumos nocivos y luego invertir en programas preventivos y curativos por enfermedades generadas por ese consumo, el 36 % de los ingresos corrientes departamentales tienen ese origen y su base gravable fue ajustada en la reforma tributaria del 2016, especialmente en cigarrillos.

Los impuestos de origen más sano son los de vehículos y registro notarial por transacciones inmobiliarias. El primero depende de una estructura de propiedad, diferente al uso, similar a la del predial, sobre un bien de larga duración, depreciable y susceptible de dar de baja por chatarra. Tiene la limitación de la falta de certeza de vehículos viejos, de más de veinte años, y la inexistencia de un procedimiento que los retire de circulación; por tanto una cartera elevada, aunque se pueda facturar. El segundo depende de la certeza de las transacciones inmobiliarias y los valores declarados. En ninguno de los dos intervienen los Gobiernos departamentales para fijar tarifas y base gravable, en vehículos ambos provienen del Ministerio de Transporte⁷³, en registro la base la da el monto transado y la tarifa las cámaras de comercio y las oficinas de instrumentos públicos. El recaudo por ambos es el 19 % de los ingresos corrientes.

Los otros impuestos son los que más han crecido y su importancia es palpable ahora, pues pasaron de ser el 1.8 % de los ingresos corrientes en el año 2000, llegando al 19 % en 2015 para concluir en el 15.3 % en el 2019, producto de los ajustes en los impuestos al consumo. Al igual que en los municipios, se trata de la diversidad de estampillas y la contribución por obra pública, con las mismas limitaciones y sobrecostos en la contratación pública; de hecho, estampillas es la segunda fuente de ingresos tributarios departamentales después del consumo de cerveza. Otros como degüello y loterías son ineficientes en el recaudo y no tiene sentido mantenerlos.

El recaudo departamental está en función de la fortaleza o debilidad de los departamentos, se concentra en el Distrito Capital y los departamentos de mayor desarrollo industrial y de servicios del país (Tabla 9). Al incluir al Distrito Capital, el recaudo tributario del 2019 subió a 10 billones de pesos o 0.94 % del PIB, distribuidos en tres grupos con marcadas diferencias, ellos son: i) el Distrito Capital y los cinco departamentos con mayor desarrollo industrial, de servicios y contribución al PIB nacional, Antioquia, Cundinamarca, Valle, Santander y Atlántico, aun cuando entre ellos tam-

⁷³ Ley 488 de 1998, artículo 143, autoriza al Ministerio de Transporte para expedir anualmente, en el mes de noviembre, las tablas que fijan la base gravable y el pago de impuestos de vehículos a nivel nacional. Impuesto de registro, Ley 223 de 1995.

bién hay fuerte desigualdad, ellos concentran el 62.4 % del recaudo, b) un grupo de 16 departamentos de nivel intermedio, que acumulan el 32.8 % del recaudo, que oscila entre el 3.3 % de Boyacá y el 1.2 % de Quindío y Sucre; y c) un grupo de 11 departamentos cuyo recaudo individual no llega al 1 % y que acumulan el 4.8 % de todo el recaudo departamental, empezando por Guajira y Chocó e incluyendo los antiguos territorios nacionales.

Tabla 9. Recaudo y participación impuestos departamentales 2019 (Millones de pesos corrientes)

Departamento	Recaudo \$	Participación %
Distrito Capital	1.575.600	15,78
Antioquia	1.353.795	13,56
Cundinamarca	1.115.862	11,18
Valle del Cauca	1.096.202	10,98
Santander	591.333	5,92
Atlántico	491.330	4,92
Boyacá	331.614	3,32
Bolívar	320.428	3,21
Meta	292.188	2,93
Norte de Santander	259.992	2,60
Tolima	241.602	2,42
Caldas	229.419	2,30
Nariño	216.188	2,17
Córdoba	208.149	2,08
Magdalena	205.644	2,06
Huila	176.186	1,76
Risaralda	173.846	1,74
Cesar	144.157	1,44
Cauca	122.075	1,22
Casanare	118.591	1,19
Quindío	118.265	1,18
Sucre	118.236	1,18
Guajira	96.654	0,97
Choco	68.631	0,69
Caquetá	63.993	0,64
Arauca	59.142	0,59
San Andrés	57.774	0,58
Putumayo	43.140	0,43
Guaviare	28.581	0,29
Vichada	20.968	0,21
Guainía	18.940	0,19
Amazonas	16.929	0,17
Vaupés	7.712	0,08
Total	9.983.167	100,00

Fuente: SISFUT de ingresos departamental 2019, cálculos propios.

La brecha entre el primer grupo y los otros dos es fuerte y para el éxito de la descentralización es necesario reducirla y encontrar mecanismos eficientes de redistribución de recursos, diferentes al SGP y las regalías. Aún en el primer grupo hay dispersión y las fuentes de financiamiento dependen del poder adquisitivo de la población y la concentración de la demanda; en este caso, la distancia entre Cundinamarca-Bogotá enlazadas y Antioquia

es grande, dado que la sola ciudad recauda más que el departamento de Antioquia, para un acumulado del 40.5 % entre los dos departamentos y Bogotá, lo que deja en solamente el 21.8 % a los tres departamentos que siguen. El recaudo bogotano equivale a 1.6 billones y representa el 15.8 % de los tributos de origen departamental.

Finalmente, hay que resaltar el hecho de que los ingresos no tributarios, tasas, multas y contribuciones son en los 32 departamentos más importantes y representativos que en los municipios, del orden del 25.7 % de los ingresos corrientes, aún más que los derivados por el consumo de cerveza. Dados los limitados ingresos reales obtenidos, la imposibilidad de crecer con las mismas fuentes y la dependencia de las transferencias desde la nación en el Sistema General de Participaciones SGP y las regalías, diversos Gobiernos departamentales optaron por ser creativos y buscar recursos con sobretasas y otros tributos de dudosa legalidad, que permanecen vigentes hasta que una decisión judicial los derogue.

Es urgente buscar y asignar nuevas fuentes tributarias para financiar los Gobiernos departamentales, sobre todo en las que contribuyan a apalancar el gasto en salud y dar respuesta a las competencias delegadas por el Gobierno nacional.

4. El financiamiento del Distrito Capital

El Distrito Capital, según su Estatuto Orgánico, Ley 1421 de 1993, cumple simultáneamente funciones de ciudad capital, municipio y gobernación, razón por la cual elige un alcalde mayor y un Concejo Distrital, sin que sus ciudadanos participen en la elección de gobernador ni de Asamblea Departamental de Cundinamarca. Así mismo y para ejercer las funciones delegadas tiene asignados como fuente de recursos, tributarios y no tributarios, los correspondientes a los dos niveles de gobierno causados en el área geográfica de su jurisdicción, de tal manera que tiene la potestad de recaudar impuestos municipales y departamentales (Tabla 10).

Este tratamiento le da ventajas al Distrito Capital respecto a otras ciudades del país, en cuanto tiene tres fuentes de ingresos corrientes, los tributos municipales, concentrados en ICA y predial, los tributos departamentales, con vehículos y consumo de cerveza como principales, y los ingresos no tributarios, usando la contribución de valorización como en ninguna otra ciudad y las multas de tránsito. En ingresos tributarios su participación pasa del 0.57 del PIB, en el año 2000, al 0.89 % en el 2019, recaudando tanto como los 32 departamentos y más del tercio del total municipal. De hecho, el Distrito Capital recauda el 27 % de los tributos municipales y departamentales del país.

Tener el acceso a las fuentes de ingreso no garantiza que los recaude efectivamente, la razón del mayor peso y la dinámica del Distrito Capital se basa en dos fortalezas: i) identificar los objetos y la base gravable, y ii) la capacidad de gestión administrativa para controlar y ejecutar las políticas de recaudo.

Tabla 10. Distrito Capital, recaudo impuestos de su jurisdicción (millones de pesos y porcentaje participación)

Distrito Capital Bogotá	2000	2005	2010	2015	2019
Predial	342.176	588.264	1.058.981	2.382.491	3.359.998
Industria y Comercio	528.319	1.339.169	2.122.700	3.207.548	3.947.675
Sobretasa gasolina	154.311	279.450	313.482	365.853	391.581
Departamentales	81.143	30.037	577.562	1.113.438	1.575.600
Otros	11.065	4.096	78.758	149.742	214.855
Tributarios	1.117.014	2.241.015	4.151.483	7.219.071	9.489.708
No tributarios	67.547	991.773	773.209	1.103.684	1.650.166
Total	1.184.561	3.232.789	4.924.692	8.322.755	11.139.875
Predial	28,89	18,20	21,50	28,63	30,16
Industria y Comercio	44,60	41,42	43,10	38,54	35,44
Sobretasa gasolina	13,03	8,64	6,37	4,40	3,52
Departamentales	6,85	0,93	11,73	13,38	14,14
Otros	0,93	0,13	1,60	1,80	1,93
Tributarios	94,30	69,32	84,30	86,74	85,19
No tributarios	5,70	30,68	15,70	13,26	14,81
Total	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00

Fuente: SISFUT de ingresos municipal 2019, cálculos propios.

La mayor evolución del recaudo municipal está en la organización del predial, con diez años de continua actualización del avalúo catastral y la aplicación de tarifas progresivas, tarea por hacer en el resto del país, para llegar al 30.2 % de los ingresos corrientes con lo que se aproxima al recaudo en ICA, del 35.4 %, donde hay control administrativo consolidado.

En el recaudo departamental, el Distrito Capital tiene acceso a más del 40 % del impuesto de vehículos, debido a la promoción de la matrícula y la densidad del parque automotor de la ciudad; así mismo tiene mayor control de las tornaguías en el transporte de la cerveza en los distintos departamentos, base logística del recaudo del impuesto a su consumo, con delineación, registro, licores y cigarrillos da el 14 % de ingresos corrientes de la ciudad.

5. Impacto de la COVID-19 y algunas propuestas

La información consolidada hasta el año 2019 revela los desequilibrios entre niveles de Gobierno y la insuficiencia de recaudo para cubrir las necesidades generadas por la delegación de funciones hacia los territorios. Desde la Constitución de 1991, en Colombia hay un programa de descentraliza-

ción por delegación de competencias y elección de gobernantes locales; sin embargo, el principio de Gobierno central unitario permanece, por tanto, la dotación de recursos y el espíritu de las diversas reformas tributarias ha sido fortalecer las arcas centrales, incluso afectando las territoriales. Los territorios, departamentos y municipios dependen de fuentes dispersas de libre destinación y de los compromisos de transferencia desde el Gobierno central, las reglamentadas en el SGP y regalías.

En recursos propios y de libre destinación, el resultado alcanzado es el de financiamiento territorial, equivalente al 3.3 % del PIB, 0.79 % los departamentos, 1.63 % los municipios sin Bogotá y 0.89 % el Distrito Capital. Las diversas reformas tributarias de este siglo contribuyeron a que la nación incrementara en 5 puntos del PIB sus ingresos tributarios, mientras a los territorios solamente se les asignó un punto adicional, que llegó a los municipios, pero dejó a los departamentos estancados. Los tributos municipales tienen más certeza que los departamentales; no obstante, ambos niveles de Gobierno han buscado recursos adicionales en estampillas, contribución de obra pública e ingresos no tributarios, los cuales son antitécnicos y no siempre bien diseñados. Esa era su situación antes de la aparición de la COVID-19 y sus efectos depresores.

Con el surgimiento de la pandemia, totalmente fortuita y sin antecedentes, se generó un hecho jurídicamente imprevisible y no sobreviniente con resultados desafortunados, medidas extraordinarias y concentración de poderes en el Ejecutivo⁷⁴. Con la declaratoria de alerta y la sucesión de cuarentenas, el choque económico fue dramático, de una expectativa de crecimiento moderado, al 3 %, con que se aprobó el presupuesto para el 2020, se pasó a un cierre abrupto de actividades no esenciales, más del 50 % de la economía, para culminar en recesión, de una profundidad que aún se desconoce, inicialmente de un potencial y posible -5 %, que ya se estima en -8 %, dos trimestres continuos de crecimiento negativo y reactivación dudosa por los riesgos de rebrote.

Los indicadores negativos se encuentran en todos los campos de la economía, entre ellos: i) retroceso en el PIB, el que oficialmente el DANE ubica en -7.4 % acumulado al segundo trimestre, con impacto en construcción (-21 %), entretenimiento (-20 %), comercio (-16 %), industria (-13 %) y minería (-12 %), entre otros; ii) caída en ocupación y empleo con pérdidas en contratos asalariados por 1.9 millones y de trabajadores por cuenta propia en 1.5 millones que dejaron de ejercer su actividad, para reducir la tasa de ocupación en 8 puntos y quedar en 49 %, y aumentar la tasa de desempleo en 6 puntos y quedar en 16.8 % en agosto, y iii) por efecto choque de demanda,

⁷⁴ Con el Decreto 417 del 17 de marzo de 2020 se declaró el estado de emergencia, aún vigente, y el presidente gobernó por decreto, programa de televisión y sin control del Congreso, a la espera de decisiones de la Corte Constitucional.

tener la inflación más baja del siglo, 1.44 en lo corrido del año a septiembre y proyectada en 2 % a diciembre.

La recesión generada por la COVID-19 es esencialmente un choque de demanda y reducción de ingresos ciudadanos con impacto negativo en las cifras de pobreza e inversión, y como consecuencia, quedó el Estado como fuerza dinamizadora de la economía. El papel del Gobierno, a la cabeza del Estado, no fue el que le correspondía para afrontar la contingencia, ni en apoyos ni en compras públicas, dio instrucciones de parar actividades sin compensaciones adecuadas ni condiciones para quedarse en casa. Ofreció tres tipos de ayuda: i) créditos para que las empresas tuvieran liquidez y afrontaran pérdidas, ii) subsidios a la nómina, para que no se perdieran empleos, y iii) subsidios familiares no condicionados para apoyar consumo básico. Todos financiados con crédito público y aumento de deuda.

Los apoyos que el Gobierno nacional informó, ascendían al 11 % del PIB, pero en realidad solo fue el 2.3 %⁷⁵. La Evaluación del Observatorio Fiscal de la Universidad Javeriana (2020), concluyó que a agosto no se había desembolsado ni el 1 %. Fueron propuestas de créditos directos a grandes empresas o apalancamientos de créditos que los bancos no concedieron sino a las empresas de sus propios grupos financieros, las demás, micros y pymes, quedaron asfixiadas y conminadas al cierre o a despidos. Al final el Congreso les negó ayudas. Los apoyos a la nómina llegaron tarde, cuando llegaron, y a la mayoría de las empresas ni se les tuvo en cuenta; como consecuencia, dos millones de personas perdieron el empleo. El auxilio de “ingreso solidario” tuvo mayor cobertura con giros de 160 000 pesos mensuales, por debajo de la línea de pobreza y con la expectativa de generar clientela política a los partidos de Gobierno. Por insuficiencia, el choque de demanda tiene efectos de mayor duración.

El impacto fiscal va a permanecer por más tiempo, apoyos financiados con crédito público, aumento de deuda y déficit, compás de espera de las calificadoras y reducción de las fuentes de financiamiento. Lo proyectado hasta ahora está lejos de ser definitivo, incluso después de levantar la restricción de la regla fiscal⁷⁶, de un déficit de -2.5 % y deuda pública del SPNF del 57.3 %, en el 2019, el Gobierno presentó cifras conservadoras en el Marco Fiscal de Mediano Plazo⁷⁷, asumiendo una recuperación en V, de -8.2 % déficit y 64.2 % deuda. Como la recuperación es más lenta y la pandemia no ha cedido, las necesidades de financiamiento y gasto público son mayores y los ingresos corrientes son insuficientes.

⁷⁵ Por Decreto 444 del 2020 se creó el Fondo de Mitigación de Emergencias FOME, adscrito al Ministerio de Hacienda con presupuesto de 23.3 billones de pesos, el 2.3 % del PIB.

⁷⁶ La Ley de Regla Fiscal (Ley 1473) fue aprobada en julio de 2011 y comenzó a regir el 1 de enero del 2012. Fue suspendida en plena pandemia.

⁷⁷ Ministerio de Hacienda, Marco Fiscal de Mediano Plazo MFDP, presentado el 26 de junio del 2020.

En todos los niveles de Gobierno, los impuestos que dependen de actividad económica tienen menor recaudo que lo previsto en los presupuestos de este año y una caída drástica respecto a lo recaudado el año anterior, lo que es significativo en IVA, menor recaudo del 10 %, con efecto similar en ICA y más pronunciado en los consumos de cerveza y licores, que puede reportar nivel similar al del impuesto al consumo (-34 %) a agosto. En los impuestos a los ingresos, renta, y a la propiedad, predial y vehículos, hay menor impacto en recaudo, por la inflexibilidad de los mismos, en renta baja en 4 %, mientras en predial y vehículos se extendieron los plazos y se encuentran por debajo de la meta en 5 %, siempre originado en menor capacidad de pago de los contribuyentes.

El común denominador es reducción de ingresos por caída en actividad económica y limitación en capacidad de pago, mientras las necesidades de gasto presupuestado permanecen, aparecen nuevas obligaciones por apoyos coyunturales, incremento del nivel de deuda y servicio de la misma. La coyuntura demanda acciones tendientes a: i) aliviar la carga de los contribuyentes, ii) priorizar el gasto y concentrarlo en la recuperación, iii) ampliar los cupos de endeudamiento y buscar tasas de interés y plazos favorables, y iv) preparar el terreno para la búsqueda de nuevos y mayores recursos de financiamiento. Esto último pasa por el Congreso y es lograr una reforma tributaria estructural para el GNC que, además, brinde recursos mejores y adicionales para los territorios.

Si bien la urgencia es del Gobierno nacional y su apuesta no es por una reforma estructural, sino por mantener y mejorar los beneficios y exenciones en renta corporativa, aumentar la cobertura en renta de personas naturales y ampliar el IVA, temas que deberían ser objeto de debate profundo en el Congreso, es hora de volver a traer temas territoriales que han sido dejados de lado o se han aprobado parcialmente y no se han ejecutado con la celeridad que necesitan. El siguiente es un listado de las reformas pendientes para las rentas municipales y departamentales, con algún soporte argumentativo.

5.1 En el nivel municipal

Para fortalecer los Gobiernos locales con recursos propios, se trata de concentrar los ingresos en pocos y eficientes impuestos con reglas de juego transparentes, y para ello hay que actuar en tres direcciones: i) lo que se debe eliminar, ii) lo que se debe transformar, y iii) lo que debe incorporarse.

Entre lo que se debe eliminar y reemplazar eficientemente están estampillas y contribución por contratos de obra pública, por antitécnicos y con destinación específica, que termina pagando el mismo sector público, mediante sobrecostos en contratos de prestación de servicios y de obra. Por

poco representativos y generar carga administrativa innecesaria, se sugiere eliminar los impuestos por degüello en ganado menor, transporte de hidrocarburos y sobre telégrafos, teléfonos, energía y gas.

Para mejorar los recursos de todos los municipios, sobre todo de aquellos de categorías 2 a 6, hay que mejorar la base gravable del predial y simplificar procesos en ICA.

En predial, las propuestas son: i) adopción del sistema de catastro multipropósito y facilidad para que el IGAC descentralice los procesos de actualización catastral mediante la promoción de la asociación de ciudades intermedias y municipios limítrofes para que desarrollen sus propios catastros, ii) creación de un sistema de información catastral que permita resolver los problemas de situación física y jurídica de los predios, con intervención del INCODER y la Superintendencia de Notariado y Registro, iii) autorización para establecer un sistema mixto de declaración y facturación que simplifique procesos administrativos, iv) actualización del instrumento que limita el impacto de los nuevos avalúos en la liquidación y pago del impuesto predial, v) identificación de la concentración de propiedad inmobiliaria, hacer seguimiento a multipropietarios e introducir sobretasa para fincas de recreo y propiedades adicionales a la residencia principal, y vi) diseño de un sistema de tratamiento preferencial para propietarios mayores de 65 años con limitaciones de capacidad de pago, que no sea la hipoteca inversa.

Las propuestas para ICA son: i) unificar el impuesto con el de avisos y tableros, dejando un nuevo ICA unificado a nivel nacional; b) establecer tarifa única de hasta 4 UVT para los microempresarios con ingresos anuales inferiores a 800 UVT, iii) armonizar la lista de actividades y niveles tarifarios con Bogotá, en función del nivel de rentabilidad de la actividad e inclusión de la categoría de rentas pasivas, entre el 0.7 % y el 2.0 %, iv) precisar reglas de territorialidad donde se causa el impuesto, entre lo que se realice en el sitio donde se ubiquen los establecimientos industrial y de comercio abierto al público y lo que corresponda al lugar donde se encuentra la demanda, y v) hacer efectiva la declaración única nacional y diseñar el mecanismo de dispersión a cada administración municipal.

Entre lo que hay que incluir y reglamentar están: i) el manejo de la tasa ambiental, su recaudo y administración, unificar su recaudo como parte del IPU, trasladar a las corporaciones autónomas regionales previo reconocimiento del costo de recaudo, 0.5 % del predial, y la propiedad de sanciones e intereses en la administración municipal, ii) reglamentar en un impuesto unificado el manejo del chance, casinos, maquinitas y derivados de nuevas tecnologías, y iii) reglamentar tasas retributivas y compensatorias en una estructura tributaria verde ligada a temas ambientales y de protección de cuencas, ríos, aire y contaminación visual.

5.2 En el nivel departamental

Al igual que en los municipios, aquí se expresan las tres acciones posibles, con mayor énfasis en las que hay que crear para dotar de mayores recursos a los Gobiernos departamentales⁷⁸.

Por eliminar: estampillas y contribuciones de obra pública, por antitécnicos y generadores de sobrecostos. También por ineficiente, eliminar el degüello de ganado. Para promover la competencia se sugiere eliminar los monopolios en licores y juegos de azar.

Por transformar: hay acciones pendientes en los impuestos de vehículos y en el consumo de cerveza. En vehículos: i) extenderlo a las motos de cilindraje inferior a los 125 cc, ii) incluir los vehículos de servicio público de pasajeros y de carga, en las mismas condiciones de los vehículos de uso particular, para los de fuera de Bogotá y en sustitución del impuesto de circulación y tránsito, iii) crear una sobretasa media ambiental para vehículos con más de cinco años de antigüedad, correspondiente a 0.5 UVT por cada año adicional al quinto año, y iv) diseñar un sistema de chatarrización que permita dar de baja vehículos viejos y depurar la cartera.

En el caso de cerveza, se requiere gravarla según el grado de alcohol, con el mismo tratamiento de vinos y licores, según sugerencia de la Comisión Tributaria, con un específico por grado de alcohol, combinado con un *ad valorem* definido como un porcentaje del precio del producto, el cual no podrá ser inferior a lo aprobado para vinos; se deja como límite inferior o tramo exento la cerveza con menos de 0.5 grados de alcohol.

Las sugerencias para incluir son varias: i) cesión de un punto del IVA con destino a inversión social. Es una reivindicación expuesta muchas veces y negada otras tantas, en un ejercicio de reconocimiento de la organización regional no descentralizada donde el impuesto de ventas se genera en el consumo territorial, ii) impuestos al consumo de productos no saludables, bebidas azucaradas y endulzadas industrialmente y alimentos ultraprocesados, ambos generadores de sobrepeso y obesidad de conformidad con las tendencias de morbilidad nacional, iii) impuesto al consumo de cannabis medicinal, para efectos terapéuticos medicinales y farmacéuticos, en proceso de organización y formalización del mercado, con sugerencia de aplicar un gravamen *ad valorem* del 30 % sobre su precio de venta al productor para la producción, importación y distribución, y iv) nivelar las sobretasas de ACPM y gasolina al 6.5 % para departamentos.

⁷⁸ Incluye sugerencias de la Federación Nacional de Departamentos (FND).

Referencias

- CEPAL & BID. (2020). *Estadísticas tributarias en América Latina y el Caribe 2020*. CEPAL-BID.
- Comisión de Expertos para la Equidad y la Competitividad Tributaria. (2015). Informe final presentado al ministro de Hacienda y Crédito Público. FEDESAROLLO.
- Comisión de Estudio del Sistema Tributario Territorial. (2020). *Informe final*. CEDE.
- Congreso de la República de Colombia. (1998). *Ley 488 de 1998*. Imprenta Nacional.
- Congreso de la República de Colombia. (2000). *Ley 617 de 2000*. Imprenta Nacional.
- Congreso de la República de Colombia. (2000). *Ley 633 de 2000*. Imprenta Nacional.
- Congreso de la República de Colombia. (2002). *Ley 788 de 2002*. Imprenta Nacional.
- Congreso de la República de Colombia. (2003). *Ley 863 de 2003*. Imprenta Nacional.
- Congreso de la República de Colombia. (2006). *Ley 1111 de 2006*. Imprenta Nacional.
- Congreso de la República de Colombia. (2000). *Ley 1370 de 2009*. Imprenta Nacional.
- Congreso de la República de Colombia. (2009). *Ley 1430 de 2010*. Imprenta Nacional.
- Congreso de la República de Colombia. (2010). *Ley 1450 de 2010*. Imprenta Nacional.
- Congreso de la República de Colombia. (2012). *Ley 1607 de 2012*. Imprenta Nacional.
- Congreso de la República de Colombia. (2014). *Ley 1739 de 2014*. Imprenta Nacional.
- Congreso de la República de Colombia. (2016). *Ley 1819 de 2016*. Imprenta Nacional.
- Congreso de la República de Colombia. (2018). *Ley 1943 de 2018*. Imprenta Nacional.
- Congreso de la República de Colombia. (2019). *Ley 2010 de 2019*. Imprenta Nacional.
- CONPES. (2018). *Documento 3951, de 26 noviembre de 2018, crédito para catastro multipropósito*.
- CONPES. (2019). *Documento 3980 del 20 de diciembre de 2019, actualización catastral*. CONPES.
- Decreto 2106 (2019). *Por el cual se dictan normas para simplificar, suprimir y reformar trámites, procesos y procedimientos innecesarios existentes en la administración pública*.
- Departamento Nacional de Planeación -DNP-. (2018, 2019). *SISFUT 2000–2018 y 2019*. DNP.
- Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN-. (2000-2019). *Estadísticas de recaudo*. DIAN.
- Estatuto Orgánico de Bogotá. (1993). Decreto 1421 de 1993. *Diario Oficial*, CXXIX (40958).
- Instituto Colombiano de Derecho Tributario -ICDT-. (2019). *Régimen Tributario Nacional 2019*. ICDT.
- Instituto Geográfico Agustín Codazzi -IGAC-. (2012). *Atlas de la Distribución de la Propiedad Rural en Colombia*. Imprenta Nacional.
- Ministerio de Hacienda y Crédito Público. (2020). *Decreto 444/2020, por el cual se creó el Fondo de Mitigación de Emergencias FOME*. Imprenta Nacional.
- Ministerio de Hacienda y Crédito Público. (2020) Marco Fiscal de Mediano Plazo, 2020.
- Observatorio Fiscal de la Pontificia Universidad Javeriana. (2020). *En qué se ha gastado la plata de la pandemia?* Reportes del 3 y del 18 de agosto de 2020. <https://www.ofiscal.org/gastos-fome>