

ANÁLISIS DE LA INCIDENCIA DE LAS EXENCIONES DECRETADAS EN LA LEY
PÁEZ - 218 DE 1995 EN EL GASTO PÚBLICO

SHERY KATHERINE QUINTERO GUERRERO

UNIVERSIDAD COLEGIO MAYOR DE NUESTRA SEÑORA DEL ROSARIO
FACULTAD DE CIENCIA POLÍTICA Y GOBIERNO
BOGOTÁ, D.C, 2010

“Análisis de la incidencia de las exenciones decretadas en la Ley Páez - 218 de 1995 en el gasto público”

Monografía de Grado

Presentada como requisito para optar al título de

Politóloga

En la Facultad de Ciencia Política y Gobierno

Universidad Colegio Mayor de Nuestra Señora del Rosario

Presentado por:

Shery Katherine Quintero Guerrero

Dirigido por:

Germán Puentes González

Semestre I, 2010

*A mi familia, a mi mamá y a mi papá por su apoyo constante.
A mi director Germán por sus enseñanzas, sus críticas y su sabiduría.
A Margarita Escobar, porque sus instrucciones académicas y trabajos, inspiraron en mí las ideas de la presente
monografía.*

CONTENIDO

	Pág.
INTRODUCCIÓN	
1. UNA APROXIMACIÓN AL ORIGEN DE LA LEY PÁEZ	4
1.1. LA NECESIDAD DE DEFINIR EL CONCEPTO DE EXENCIONES TRIBUTARIAS	6
1.2. LA EQUIDAD COMO PRINCIPIO TRIBUTARIO, NO SE VULNERA POR LA CONCESIÓN DE EXENCIONES TRIBUTARIAS	12
1.3. EFECTOS DE LA EXENCIÓN: EL INCENTIVO	14
1.4. RECOPILANDO: UNA EXPLICACIÓN ALTERNATIVA DE LAS EXENCIONES TRIBUTARIAS MEDIANTE LA LEY PÁEZ	18
2. ANÁLISIS DEL PRINCIPIO DE SOLIDARIDAD COMPARTIDA ENTRE PARTICULARES Y EL ESTADO EN LA CONSECUCCIÓN DE LOS LOGROS ESTATALES	21
2.1. ACCIÓN SOLIDARIA DE LOS PARTICULARES EN CONJUNCIÓN CON EL ESTADO	29
3. LA INCIDENCIA DE LAS EXENCIONES TRIBUTARIAS COMO GASTO PÚBLICO VERSUS LA INCIDENCIA QUE TIENEN COMO AHORRO FISCAL	31
3.1. CONCEPCIÓN DE GASTO EN LA HACIENDA PÚBLICA	31
3.2. EXENCIONES TRIBUTARIAS ENTENDIDAS COMO GASTO PÚBLICO	33

3.3. EXENCIONES TRIBUTARIAS ENTENDIDAS COMO AHORRO FISCAL	37
3.4. LA CONCESIÓN DE EXENCIONES COMO AHORRO PARA EL ESTADO Y GASTO PARA LOS PARTICULARES, MEDIANTE EL PRINCIPIO DE SOLIDARIDAD COMPARTIDA ENTRE UNO Y OTROS	40
3.5. A MANERA DE CIERRE: DEBATE ENTRE GASTO PÚBLICO VS. AHORRO FISCAL	47
CONCLUSIONES	48
BIBLIOGRAFÍA	
ANEXOS	

LISTA DE ANEXOS

Anexo 1. Gastos en inversión en Colombia 1990-2005.

Anexo 2. Tasa de Crecimiento promedio del PDB del Cauca versus el nacional para diferentes periodos: 1980-1989; 1990-1995; 1996-2004.

Anexo 3. Mapa de Colombia, especificando los Departamentos cobijados por la Ley 218 de 1995 – Ley Páez: Cauca y Huila.

Anexo 4. Mapa del Departamento del Cauca, especificando los Municipios contemplados por la Ley 218 de 1995, y los incorporados por el Decreto 529 de 1996. Se incluyen los principales parques industriales.

Anexo 5. Mapa del Departamento del Huila, especificando los Municipios contemplados por la Ley 218 de 1995, y los incorporados por el Decreto 529 de 1996. Se incluyen los principales parques industriales.

INTRODUCCIÓN

Teniendo en cuenta que los cuatro principales problemas que debe resolver el Estado a través de la hacienda pública, giran en torno a lograr una mejor y más equitativa asignación de recursos, asegurar la estabilidad económica, promover la formación de capital y distribuir la riqueza de la manera más armónica, el mismo, cuenta con herramientas tributarias, entre otras, para cumplir con dichas finalidades.

En el presente trabajo de investigación se aborda de manera particular el análisis de las exenciones concedidas por el Estado mediante la Ley 218 de 1995, más conocida como la Ley Páez, tras la emergencia económica que sufrieron los departamentos del Cauca y Huila, tras el desbordamiento del Río Páez el 6 de junio de 1994.

Específicamente, se pretende exponer una nueva visión, alternativa a la que sobre la figura de las exenciones tributaria ha presentado la doctrina en la materia durante varios años, ya que ésta última las ha caracterizado como causantes del déficit fiscal en el presupuesto nacional, desestimando las externalidades positivas que se pueden generar.

En este sentido, se intenta realizar una aproximación que permita concebirlas como un ahorro público en el sentido de que el Estado se ahorra buena parte del gasto que implica la reconstrucción de las zonas afectadas, mediante el traslado que realiza a los particulares de la obligación de destinar a la región afectada lo dejado de tributar mediante inversiones, programas de desarrollo, generación de empleo, en general, lograr la reactivación económica y social de la región afectada, finalidad que constitucionalmente debe ser protegida y cubierta por el Estado.

En la determinación de la política fiscal, el Estado no actúa únicamente movido por un interés financiero. Más allá subyacen en la toma de decisiones fiscales, razones de orden político, económico y social, inspiradas obviamente, en la concepción actual del Estado y en su función promocional. Función y concepción que impiden que el derecho tributario, y en sí los mecanismos que este ofrece, sigan siendo vistos únicamente como un medio financiero. En efecto, el hecho de que el Estado se encuentre llamado a intervenir en la economía como vehículo para la consecución de la meta social del bienestar general implica que los tributos, en este caso la ausencia de ellos, dejen de constituir simplemente una fuente de ingreso para ser,

además, la herramienta de intervención que permite vincular a los particulares a la realización de los fines públicos.¹

Así, el tema de esta monografía se inscribe en el campo de la Ciencia Política, de manera precisa en materia de hacienda pública, específicamente en el concepto de exenciones tributarias, de manera particular las concedidas mediante la ley 218 de 1995-Ley Páez, circunscribiendo con ella una determinada zona geográfica, a saber la región conformada por los Departamentos de Cauca y Huila.

Teniendo en cuenta que el objetivo general que se planteó en el Proyecto de la presente monografía fue explicar la manera en que las exenciones decretadas en la Ley Páez, entendidas como instrumento idóneo para el desarrollo de la región, constituyen más un ahorro público para el Estado que un gasto fiscal, se propuso estructurarla de la siguiente forma.

El primer capítulo se refiere al marco teórico dentro del cual se desenvuelven las exenciones tributarias, teniendo en cuenta las distintas concepciones que se han ofrecido por parte de la doctrina de hacienda pública y derecho tributario. Ya que como se mencionó anteriormente, las tendencias las han caracterizado como un gasto público realizado por el Estado de manera indirecta al renunciar a su carácter de acreedor del recaudo de los tributos dejados de pagar por parte de los agentes exonerados.

En el segundo capítulo se analiza específicamente el principio de solidaridad compartida entre Estado y particulares en la consecución de los logros estatales, así como la participación que evidencian las inversiones hechas por los asociados en la consecución del principal fin propuesto por el Estado, a saber, la reactivación económica y social de los Departamentos afectados.

El tercer capítulo se centra en el cuestionamiento de esa gran tesis de gasto público en la que se han inscrito las exenciones, aproximándose a la nueva inclinación de entender la concepción de las mismas como un ahorro fiscal. Es aquí donde el aporte a la investigación es relevante, ya que se distancia de la tradicional doctrina para esbozar

¹ Ver Escobar Pereira, Margarita María. “Beneficios tributarios y transparencia fiscal: El concepto de ahorro público, otra expresión del deber de solidaridad”. Monografía de grado. Universidad del Rosario. Mayo, 2004. p. 15.

una nueva noción y otra forma de ver la incidencia que pueden llegar a tener las exenciones en los ámbitos económico y social.

Esta pretensión, se esbozará y mostrará mediante las exenciones concedidas bajo el amparo de la ley 218 de 1995, conocida como Ley Páez, expedida, como ya se dijo, con el fin de reactivar la devastada economía y sociedad en los Departamentos de Cauca y Huila.

Metodológicamente, la presente investigación se basa en el derecho tributario propio de la jurisprudencia, guardando una estrecha relación con la ciencia política en tanto que en la determinación de la política fiscal, el Estado no actúa única y exclusivamente motivado por un interés financiero. Así, la investigación se nutre de aproximaciones teóricas y conceptuales para describir los conceptos de exención tributaria, principio de solidaridad, gasto público y ahorro fiscal.

Se ha dedicado en la última parte de cada uno de los capítulos, una breve conclusión del tema tratado, recopilando así el contenido, con la finalidad de ir articulando cada apartado de esta monografía, y de exponer constantemente la posición asumida.

En la última sección, se presentan algunas conclusiones que surgieron de la investigación, optando por resolver la inicial pregunta de investigación, así como señalar algunas recomendaciones para el comportamiento que debe asumir el Estado en el ámbito tributario ante una emergencia social y económica producida por una catástrofe natural.

1. UNA APROXIMACIÓN AL ORIGEN DE LA LEY PÁEZ

La Ley 218 de 1995, más conocida como Ley Páez, es tal vez la que concede las exenciones tributarias más importantes y de mayor alcance en la vida de la hacienda pública del país durante los últimos años. Importancia innegable, considerando la notable transformación que generó en el aparato productivo del Cauca, mediante el fomento de pequeñas, medianas y grandes industrias, y la gran atracción de inversión extranjera lograda, como se verá más adelante.

La Ley mencionada se aprobó tras la tragedia ocurrida el 6 de junio de 1994, cuando un fuerte sismo en la región provocó el desbordamiento del Río Páez.

Ésta avalancha, además de llevarse consigo un gran porcentaje de vidas humanas de la población tanto caucana como huilense, dejó más de 2.000 familias damnificadas, arrasó con su infraestructura², y con sus industrias más prometedoras, produciendo la quiebra de cientos de empresas y la huída masiva de inversionistas privados tanto nacionales como extranjeros. Todo ello con un “costo aproximado de reparación de \$17.507'000.000.00 M.C.T.E.”³.

El difícil momento que vivió la región, propició la inmediata necesidad de montar una estructura jurídica, fiscal y tributaria para promover el desarrollo tanto de la zona directamente afectada por la avalancha, como de los Municipios que no resultaron tan afectados, pero que siendo receptores del desplazamiento obligado al que se vieron sometidas las víctimas, se les dio la posibilidad de acogerse a los beneficios de la Ley.⁴

Para solventar la situación se expidieron los decretos 1178 de junio 9 de 1994 por medio del cual se declaró la emergencia económica, y el decreto 1264 del 21 de julio de 1994 en el cual se fijaron las medidas tributarias necesarias para atender la emergencia. El año siguiente, y después de evaluar la situación de la región, el Congreso expidió la ley

² El fenómeno natural destruyó nueve (9) acueductos, ochocientos treinta y un (831) hectáreas de cultivo de arroz, cacao, café y frutales principalmente, cinco (5) distritos de riego, doce (12) tramos de vías de comunicación regional, departamental y nacional, cinco (5) puentes que incomunicaron totalmente las poblaciones, dos (2) iglesias, doscientas veintidós (222) viviendas que debieron ser reconstruidas, diez (10) escuelas, dos (2) hospitales averiados, la pista del aeropuerto Benito Salas deteriorada. Ver Exposición de motivos Ley 218 de 1995.

³ Cifra aportada por la Exposición de motivos Ley 218 de 1995.

⁴ Comparar “Estudio de competitividad del Departamento del Huila”.1999. p. 131.

218 de 1995, la cual sin más pretensiones, buscó desde un principio, orientar a los Departamentos por el sendero del desarrollo de su economía, y por ende la recuperación del devastado tejido social, además de ampliar las medidas tributarias tanto en el tiempo como en el contenido para lograr la pronta reactivación económica de la región. Pues si bien las normas anteriores promulgadas por el Gobierno, habían sido buenas y oportunas, según la exposición de motivos que justificaron la expedición de la Ley, “se quedaron cortas para resolver el conflicto socioeconómico resultante de la tragedia”⁵, en gran medida, porque la Ley amplió el plazo de las exenciones, de 31 de diciembre de 1995 a 31 de diciembre de 2003, pretendiendo una meta estructural, mediante incentivos que actuaran a largo plazo.

Entre las medidas fiscales expedidas, se concedieron las siguientes exenciones tributarias: a) Exención de impuesto sobre la renta y complementarios por 100% durante un periodo de diez (10) años a las nuevas empresas agrícolas, ganaderas, microempresas, establecimientos comerciales, industriales turísticos, compañías exportadoras y mineras que no se relacionen con la exploración o explotación de hidrocarburos que se ubicasen en la zona. b) Exención en impuesto de renta y complementarios por un periodo de diez (10) años para empresas preexistentes en la zona, siempre que demostrasen un incremento en la generación de empleo superando el 7% de los empleados vinculados. Además, se previó que, c) Toda empresa domiciliada en el país que efectuara nuevas inversiones podría darle a su renta fiscal cualquiera de las siguientes opciones: 1. Descontar el impuesto sobre la renta y complementarios a su cargo, el 40% del valor de las inversiones que haya efectuado en las empresas determinadas por la Ley 218 de 1995, y 2. Deducir de la renta el 115% el valor de las inversiones que haya efectuado en las empresas determinadas por la presente Ley. d) Exención total a las utilidades distribuidas a socios accionistas. e) Exención total de derechos arancelarios e IVA para la importación de maquinaria, equipos, repuestos y materias primas, una vez más, siempre y cuando se utilizaren en la reconstrucción económica de la región, es decir, siempre y cuando se instalaran, utilizaran, transformaran o manufacturaran en alguno de los Municipios beneficiados por la Ley. y f) Crédito fiscal por 15% de la inversión realizada

⁵ Exposición de motivos Ley 218 de 1995.

en empresas de tardío rendimiento representado en bonos para pago de impuestos posteriores de renta y complementarios que mantendrá su valor constante y únicamente para pagar impuestos.⁶

Exenciones que aplicaban únicamente a las empresas que por iniciativa propia decidieran asentarse en la región afectada por el fenómeno natural, comprendiendo inicialmente más de veinte Municipios⁷ en los Departamentos de Cauca y Huila.

1.1. LA NECESIDAD DE DEFINIR EL CONCEPTO DE EXENCIONES TRIBUTARIAS

En una sociedad como la colombiana resulta necesario definir la figura de exenciones tributarias al interior de la hacienda pública, e intentar individualizarla al interior del ordenamiento ya que constantemente se presentan distintas interpretaciones de la misma.

En muchas ocasiones, las exenciones han sido catalogadas como distorsionadoras del sistema, ligándolas por un lado a la creación de inequidades, mediante lo que muchos denominan como la concesión de privilegios exagerados y arbitrarios, y por otro, culpándolas del deterioro que sufre el recaudo por la implantación en el sistema tributario del estímulo fiscal.

Lo cierto es que el objetivo del presente capítulo, es analizar el contexto en el cual han sido formuladas y concedidas las exenciones para de ésta forma concretar y determinar cuál ha de ser su manejo presupuestal, cuál su forma de evaluación, y sobre todo, los fines para los cuales se han creado. Es importante entonces indagar por el efecto o impacto que se les atribuyó en el momento de su creación.

Sometiéndose a una estricta noción de exención, el concepto se formula sin duda alguna como un tratamiento especial, que supone una “liberalización o exoneración

⁶ Comparar Congreso de la República de Colombia. “Ley 218 de 1995. Por la cual se dictan normas para la reactivación económica de la Región del Río Páez”.

⁷ Entre los Municipios afectados por la avalancha del Río Páez, y por ende, beneficiados con la exención tributaria se encuentran, entre otros, los siguientes: Del Departamento del Cauca: Inzá, Caloto, Totaró, Silvia, Páez, Santander de Quilichao, Miranda, Morales, Padilla, Puracé, Suárez y Popayán, entre otros. Para el Departamento del Huila: La Plata, Yaguará, Iquira, Neiva, Aipe, Campoalegre, Haba, Rivera y Villavieja. Ver Alonso C. Julio César. “10 años de la Ley Páez. Impacto económico”. 2006. p. 2.

de impuestos o gravámenes que excusa del cumplimiento de la correspondiente obligación tributaria; la liberalización puede ser total, cuando excluye por completo del tributo respectivo, o parcial, cuando exime sólo una parte de la liberalización, subsistiendo en el resto la obligación por pagar.”⁸

Debe decirse se está ante una limitada definición, ya que ignora el carácter que las exenciones llevan implícito en relación con el alcance de los fines promocionados mediante el uso de ellas.

Asimismo, en buena parte de la doctrina, se argumenta que la figura de la exención, constituye un instrumento de política fiscal aplicado por el Estado con el objeto de fomentar las actividades económicas que se consideren prioritarias, bien sea porque incrementen la producción, la inversión, la ocupación, o las tres. Medida mediante la cual, el Estado deja de percibir ingresos vía impuestos.

Dado que el establecimiento de figuras tributarias como la analizada es tarea legislativa⁹, es menester referirse a la labor que el parlamentario pretende impulsar mediante el uso del instrumento tributario, labor encaminada básicamente hacia actividades económicas, bien sea en pro del desarrollo de determinada zona geográfica, o de un sector específico de la economía.

En este sentido, la evaluación de la eficacia del beneficio depende de la incidencia que tenga el mismo en la decisión económica que se pretende incentivar, lo cual es difícil de calcular, ya que la única cuantificación posible de realizar es el monto total de lo que el Estado deja de percibir por la concesión de exenciones, que se estima, sea a futuro, equivalente o proporcional a las sumas que los particulares destinatarios de los mismos van a destinar a la inversión que de otra forma el Estado hubiera realizado directamente mediante vía del gasto público.¹⁰

Para la Profesora Margarita Escobar, quien es una de las que más se aproxima a concebir las exenciones de una manera positiva, contemplando el papel de los particulares en la consecución de los fines estatales, precisa que las exenciones son:

⁸ Ver Escobar Gallo, Heriberto y Cuartas Mejía, Vicente. Diccionario Económico Financiero. p. 127.

⁹ Comparar. Sentencia C-393 Corte Constitucional de 1996 M.P. Carlos Gaviria Díaz, agosto 22 de 1996, Iniciativa legislativa en exenciones tributarias.

¹⁰ Comparar Escobar Pereira. “Beneficios tributarios y transparencia fiscal: El concepto de ahorro público, otra expresión del deber de solidaridad”. p. 5.

Institutos autónomos del sistema tributario que operan a través de la estructura orgánica de los tributos, consisten en la renuncia que hace el Estado respecto de su calidad de acreedor de los recursos tributarios a que tendrían derecho, para encargar a su destinatario, el ejercicio de una acción de fomento, a favor de la sociedad, configurando así un instrumento destinado a permitir la colaboración directa del particular en el cumplimiento de los fines del Estado.¹¹

En este sentido, se vislumbra el importante rol que juega el exonerado, quien de manera solidaria contribuye a la realización de los fines estatales, por medio de la acción de fomento a la cual está obligado a desarrollar, en contraprestación a los beneficios tributarios de los cuales goza.

Otra definición dada por la doctrina que amerita tenerse en cuenta es la aportada por Mauricio Piñeros Perdomo, quien afirma que las exenciones tributarias se definen como el monto de ingresos tributarios que el Estado tendría derecho a percibir pero que deja de recibir por la aplicación de ventajas de carácter tributario concedidas por leyes distintas a las del presupuesto mismo, para el logro de los fines de las políticas económicas.

Así, para que una exención sea tal, debe tener esencialmente el propósito de colocar al sujeto o la actividad destinataria de la misma en una situación preferencial o de privilegio con fines esencialmente extrafiscales. Además, que éstas son disposiciones legales que operan en cualquiera de los elementos del tributo con el fin de promocionar o estimular determinados sujetos o actividades constitucionalmente protegidas.¹² En suma, si bien, la exención disminuye la recaudación, simultáneamente intenta maximizar la consecución del fin extrafiscal a manos del particular, ya que la exención claramente, puede tener la capacidad de coadyuvar al cumplimiento de una función económica-social del Estado.

También se encuentra la definición dada por Franco Fichera, quien equipara la noción de exenciones con la de beneficios, definiéndolos como disposiciones de dirigismo económico, o de protección social, amparadas por la Constitución, que obran dentro del tributo para otorgar una ventaja económica a un sujeto pasivo actual y potencial, relacionada con la realización de una determinada conducta suya, que se

¹¹ Definición de exención dada por la Profesora Margarita Escobar. Ver Escobar Pereira. “Beneficios tributarios y transparencia fiscal: El concepto de ahorro público, otra expresión del deber de solidaridad”. p. 104.

¹² Comparar Piñeros Perdomo, Mauricio. “Incentivos Tributarios”. Memorias de las XXII Jornadas colombianas de Derecho Tributario. 1998. p. 87.

estima de interés para la comunidad y con la cual se coadyuva al progreso general, sin detrimento de la justicia en la tributación.¹³

Para Almeida Guzmán las exenciones están estrechamente ligadas con los incentivos tributarios, entendidos como:

Medidas de política fiscal, que revertidas en normas jurídicas expedidas por el órgano legislativo competente, establecen una diferenciación en el tratamiento tributario en beneficio de una actividad económica, zona o región geográfica en relación con otras, con el propósito de fomentar su desarrollo en atención a la importancia que revisten tales actividades, zonas o regiones para el desarrollo socioeconómico integral de un Estado.¹⁴

Siendo así, su implementación debe atender a un procedimiento, en que se estudie su viabilidad y conveniencia presupuestal, económica y social, pero sobretodo sea de utilidad para la actividad de fomento que se pretende incentivar, en que se programen y evalúen las metas que deben alcanzar a largo y mediano plazo, y que genere los resultados buscados.

En este sentido Almeida Guzmán asevera que las exenciones, en forma de incentivo, para que sean tales, deben tener la presencia de un *animus adjuvandi*, en el que lo primordial es la presencia de una intención de estímulo o fomento¹⁵, pretensión principal perseguida por la concesión de la exención de la Ley Páez, decretada específicamente para el fomento económico de la región y la dinamización de la economía de la misma.

Con respecto a la clasificación de las exenciones, es claro que las concedidas mediante la Ley 218 de 1995 a la zona afectada por la avalancha del Río Páez, otorgando exenciones en renta y beneficios para importar maquinaria, corresponden al tipo de exenciones para la recuperación de zonas deprimidas¹⁶, o exenciones de carácter objetivo, concedidas en razón del hecho imponible¹⁷, teniendo en cuenta que éstos están dirigidos al sector empresarial e industrial principalmente, buscando que a través del

¹³ Comparar Fiquera Franco. *L'Agevoliazioni fiscali*. En Escobar Pereira. "Beneficios tributarios y transparencia fiscal: El concepto de ahorro público, otra expresión del deber de solidaridad". 2004. p. 23.

¹⁴ Ver Almeida Guzmán, Diego. "Los incentivos tributarios en la legislación ecuatoriana". 1981. p. 32.

¹⁵ Comparar Almeida Guzmán. "Los incentivos tributarios en la legislación ecuatoriana". p. 36.

¹⁶ Clasificación de exenciones y beneficios tributarios hecha por Margarita Escobar en: Comparar Escobar Pereira. "Beneficios tributarios y transparencia fiscal: El concepto de ahorro público, otra expresión del deber de solidaridad". p. 26.

¹⁷ Clasificación de *Economía*. 1980. p. XX. (R330.03 E26)

desarrollo de estos sectores en determinada zona afectada, la misma se recupere y reinicie su vida económica.

Este tipo de beneficios se traducen en inversiones a cargo y favor de la misma industria o en facilidades que le permiten aumentar sus utilidades, pero a la vez, redundan en la recuperación económica y laboral de la región de que se trate. El uso de este tipo de exenciones responde a la necesidad de incentivar al sector particular a la recuperación y reconstrucción de zonas afectadas ante la complejidad que supone que sea el mismo Estado, de manera aislada e independiente, quien ejecute dicha función.¹⁸

Debe decirse, que no habiéndose determinado la naturaleza de las exenciones, resulta imposible establecer su buena utilización. Por eso, no es de extrañar que, a través de la figura, lo que se otorgue sean verdaderos privilegios odiosos y consecuentemente, se le culpe del aumento del déficit fiscal y del gasto desmedidamente ineficiente.¹⁹

Sobre esto, la tesis de Bittker cobra sentido, en tanto afirma que las exenciones son individualizables, ya que definitivamente, su concesión no puede depender de la arbitrariedad del legislador, y mucho menos de la del gobierno. Porque, precisamente, en el evento en que se concedan de forma arbitraria, pasan de ser un mecanismo de fomento a determinada actividad o sector económico y de delegación de funciones al particular, a constituir un gasto que se concreta en la asignación de privilegios, a través de los cuales no se realiza inversión social alguna y que disminuyendo las rentas estatales, no contribuye a la financiación de las metas del mismo carácter sino que en ocasiones tiende a satisfacer necesidades de grupos de presión.²⁰

Son innumerables los casos en los que, por falta de precisión en la noción de exenciones, se suelen confundir con figuras estructuralmente similares, como lo son las minoraciones estructurales, definidas por varios tratadistas.

María Silvia Velarde y la Profesora Lucy Cruz coinciden en que las llamadas minoraciones estructurales, no pretenden por naturaleza la consecución de un fin

¹⁸ Ver Escobar Pereira. “Beneficios tributarios y transparencia fiscal: El concepto de ahorro público, otra expresión del deber de solidaridad”. p. 63.

¹⁹ Comparar Escobar Pereira. “Beneficios tributarios y transparencia fiscal: El concepto de ahorro público, otra expresión del deber de solidaridad”. p. 95.

²⁰ Comparar Bittker, B.I. *Accounting for federal <<tax subsidies>> in the national budget*. En Escobar Pereira. “Beneficios tributarios y transparencia fiscal: El concepto de ahorro público, otra expresión del deber de solidaridad”. p. 92.

extrafiscal, pero si obedecen a razones técnicas que buscan reducir el recaudo, siempre considerando la capacidad contributiva del sujeto.²¹

En Colombia, el tema de las exenciones tributarias, está someramente regulado por las Leyes 788 de 2002 y 819 de 2003, ésta última conocida como Ley de Responsabilidad Fiscal. En primer término, el Artículo 87 de la Ley 788²² establece que, con el fin de lograr una mayor transparencia fiscal, el Gobierno Nacional debe presentar anualmente junto con el proyecto de Ley del Presupuesto de Rentas y Apropriaciones, un informe detallado, en el que se deberá evaluar y hacer explícito el impacto fiscal de las exenciones y los beneficios concedidos, en proyecto de conceder o los cuales se pretenda perpetuar, así como su fuente de financiación, ya sea por aumento de ingresos o disminución del gasto.

Por su parte, la Ley 819 de 2003²³, establece en el artículo primero, la existencia de un Marco Fiscal de Mediano Plazo, el cual debe contener una estimación del costo fiscal de las exenciones, deducciones o descuentos tributarios existentes.

Teniendo en cuenta que constitucionalmente es competencia exclusiva del Congreso, la creación tanto de tributos como la disminución de los mismos²⁴ cuando son de carácter nacional, y pese a la existencia de ambas leyes, las cuales claramente llevan explícito el ánimo de cuantificar el monto del sacrificio que origina para el Estado la

²¹ Comparar aproximaciones al término de Minoraciones Estructurales, hechas por: Velarde Aramayo, María Silvia. “Beneficios y minoraciones fiscales en derecho tributario”. 1997. P. 52. Y Cruz de Quiñones, Lucy. “Tratamientos tributarios diferenciados: una ardua cuestión teórica”. Memorias de las XXVII Jornadas de Derecho Tributario. 2003. p. 485.

²² Comparar Congreso de la República de Colombia. “Ley 788 de 2002. Por la cual se expiden normas en materia tributaria, penal y del orden nacional y territorial, y se dictan otras disposiciones”. Documento electrónico.

²³ Comparar Congreso de la República de Colombia. “Ley 819 de 2003. Por la cual se dictan normas orgánicas en materia de presupuesto, responsabilidad y transparencia fiscal y se dictan otras disposiciones”. Documento electrónico.

²⁴ Comparar Corte Constitucional. “Sentencia C-393 de 1996. Iniciativa legislativa en exenciones tributarias”. M.P. Carlos Gaviria Díaz. Al respecto, la Corte Constitucional de Colombia, al interpretar el principio de reserva de ley, ha sostenido que “compete al Congreso, únicamente por iniciativa del Gobierno, la creación de beneficios tributarios. La potestad, ha entendido la Corte, no es sólo para crear tributos sino también para modificar, aumentar, disminuir y señalar los casos en que por razones de política fiscal, algunos sujetos o bienes queden eximidos del pago”. De igual forma, la Sentencia C-393/96 deja claro que “en materia de exenciones la Constitución Nacional permite conceder todas aquellas que el legislador de acuerdo con una política económica, social y política, juzgue convenientes [...]”. Y la Sentencia C-430 del 28 de septiembre de 1995 M.P. Dr. José Gregorio Hernández Galindo: “[...] el Congreso de la República goza de la más amplia discrecionalidad, desde luego siempre que la aplique razonablemente y sujeto a la Constitución, tanto para crear como para modificar, aumentar, disminuir y suprimir tributos”.

concesión de exenciones y de dotar con ello de más transparencia al sistema presupuestal, se hace visible, la carencia de una normativa independiente sobre exenciones. Lo cual ha generado además de la falta de autonomía y definición de la figura, que las mismas se vuelvan insostenibles y que se adopten gracias a la coordinación de grupos de presión que cuentan con el beneplácito de los legisladores, no persiguiendo en la mayoría de las ocasiones los fines promocionales, hacia los cuales por naturaleza deberían estar dirigidos.

Ahora bien, si, como es cierto, la mayoría de mecanismos para aumentar el ingreso, como lo es el tributo, dependen de múltiples factores, también lo es, que una de las más claras y eficientes herramientas con las que cuenta la hacienda pública, es la figura de la exención tributaria, que de la misma forma permite fomentar sectores y actividades específicos, teniendo en cuenta que al “dejar al individuo libre de una parte considerable de ese ingreso y ofrecerle seguridades que lo atraigan a aplicar parte de su ingreso ahorrado en inversiones de capital”²⁵. De esta forma, se cumpliría la premisa fundamental de un sistema tributario ideal, en tanto se logren minimizar en la medida de lo posible los efectos negativos sobre la eficiencia económica, todo ello, partiendo de la base, que la exención, disminuye la recaudación al tiempo que intenta maximizar la consecución del fin extrafiscal.

1.2. LA EQUIDAD COMO PRINCIPIO TRIBUTARIO, NO SE VULNERA POR LA CONCESIÓN DE EXENCIONES TRIBUTARIAS

Es quizá en el campo de los principios, en el cual las exenciones son más cuestionadas, se argumenta, que son fundamentalmente elementos distorsionantes del sistema tributario, en tanto le introducen una gran dosis de regresividad y vulneran principios de equidad, justicia e igualdad siendo por esencia mecanismos que merecen tratamientos diferenciados.

Las exenciones hacen parte de un sistema de estímulos fiscales, normalmente utilizados para lograr ciertos resultados de política económica y social en que se interesa el Estado cuando pretende impulsar la inversión privada, estimular determinadas actividades productivas u

²⁵ Ver Escobar Pereira. “Beneficios tributarios y transparencia fiscal: El concepto de ahorro público, otra expresión del deber de solidaridad”. p. 16.

orientar el ahorro privado hacia ciertos tipos de inversiones. Por ser una medida excepcional y responder a intereses de política económica y social del Estado las exenciones no contradicen el principio de equidad, [...] con la medida se busca estimular una conducta de sectores de la comunidad dirigida a la satisfacción de cometidos o tareas específicos del Estado.²⁶

Aun así, la adopción de incentivos fiscales requiere, necesariamente, tanto un sacrificio de ingreso gubernamental, como otro tanto de equidad horizontal del sistema tributario.

En lo que atañe a las exenciones y privilegios que afectan la equidad de los impuestos se hace necesaria una revisión objetiva, encaminada a limitar las exenciones tributarias a los casos en los cuales su presencia sea indispensable,²⁷ como el caso presentado de la Ley Páez, en la cual, por un lado, se evidencia claramente que no se conceden privilegios de manera indiscriminada y arbitraria; y por otro, la vulneración natural a los principios de igualdad y equidad, va acompañada del sacrificio que de los mismos principios debe hacerse para lograr beneficiar a una gran cantidad de población, en tanto el trato favorable que se da, busca justamente un beneficio general a partir del particular, sin que la superposición de intereses afecte la idea para lo cual fueron concebidas dichas exenciones. Dado, que como bien lo estipula el Artículo 363 de la Constitución Política de Colombia, “el sistema tributario se funda en los principios de equidad, eficiencia y progresividad”²⁸.

En este orden de ideas, es válido concluir que las exenciones no son necesariamente inequitativas y regresivas, pues mientras el bienestar social alcanzado con ellas sea superior al beneficio particular, habrá mayor progresividad y justicia en el sistema tributario, y una mejor y racional distribución de la riqueza. El punto central radica en otorgarlos de la forma indicada para alcanzar esta meta.

De esta manera, las exenciones de este tipo se aprecian como un instrumento idóneo siempre que tengan como función la promoción de intereses dignos de protección, reflejados éstos, en la mejora en la asignación de recursos, distribución adecuada de la riqueza, promoción del desarrollo, contribución a la estabilidad

²⁶ Ver Corte Constitucional. “Sentencia No. C-419/95. Exención tributaria. Principio de equidad tributaria”. (Septiembre 21 de 1995). M.P. Herrera Carbonell, Antonio.

²⁷ Comparar Plazas Vega, Mauricio Alfredo, “Apreciaciones sobre hacienda pública, presupuesto, gasto público e ingreso tributario”. Memorias XXIII Jornadas Colombianas de Derecho Tributario. 1999. p. 1012.

²⁸ Ver Constitución Política de Colombia. Art. 363.

económica, protección la familia o el medio ambiente, remoción de los desequilibrios existentes entre las regiones y el impulso de ciertos sectores económicos. Se trata pues de una gama enorme de finalidades que se pueden potenciar a través del empleo de exenciones tributarias como auténticos instrumentos de política económica.²⁹

En el caso de la Ley Páez, existe claramente un tratamiento diferenciado provocado por la concesión de las exenciones, en la medida en que resultaba justo y necesario atender la situación de emergencia presentada en la región afectada; tratamiento que si bien puede ser entendido como diferenciador de favor entre iguales a nivel nacional, se justifica, en atención a la consecución de los fines perseguidos.

La cuestión se centra, por tanto, en una confrontación entre los principios de justicia, de una parte, y los fines de política económica, de la otra; confrontación que ha de resolverse en detrimento de uno de los dos factores, lo que hace enormemente difícil admitir con carácter genérico las exenciones.³⁰

1.3. EFECTOS DE LA EXENCIÓN: EL INCENTIVO

En lo que respecta a la finalidad del instituto de la exención, mientras que el tributo puede o no tener un fin extrafiscal, la exención, busca, siempre que esté concebida con carácter de incentivo, que fomente o promocióne una actividad, y por ende, propenda siempre por una inspiración extrafiscal, lo cual justifica el respaldar el uso de las exenciones.

El tributo no tiene simplemente una finalidad fiscal, sino también una extrafiscal. Y si ello es válido para los tributos más aún para los incentivos que se conciben y justifican precisamente porque se admite que detrás de la política y las normas tributarias, existe, además de una intención de financiación, una fundamental de promoción que se basa en objetivos económicos y sociales.³¹

Existen cierto tipo concreto de exenciones, como las claramente referidas en la presente investigación, que persiguen fines de incentivo en pro de determinados objetivos de política económica, conectadas con la coyuntura o con la intervención en la

²⁹ Comparar. Velarde Aramayo. "Beneficios y minoraciones fiscales en derecho tributario". p. 127.

³⁰ Comparar Lozano Serrano, Carmelo. "Exenciones tributarias y derechos adquiridos". 1988. p. 19.

³¹ Ver Escobar Pereira. "Beneficios tributarios y transparencia fiscal: El concepto de ahorro público, otra expresión del deber de solidaridad". p. 136.

dinámica de políticas sociales. Se articulan perfectamente en la limitación espacial que deben contener las exenciones, la definición de límites territoriales o de regiones, circunscribiendo las empresas y actividades que allí se desarrollen y desempeñen sus funciones, en los Departamentos de Cauca y Huila, para el caso de estudio en concreto.

“El incentivo no es un mecanismo jurídico tributario, sino un efecto, que en el terreno de la ordenación económica y social se procura conseguir utilizando diferentes modalidades desgravatorias”³², como en este caso, el mecanismo jurídico de la exención tributaria. El incentivo, es por tanto, la externalidad y el efecto resultante de la aplicación de las exenciones, cuando los mismos se establecen relacionando coherente y coordinadamente la oferta del legislador, representada en la desgravación, con una determinada conducta del sujeto, resultando precisamente en lo que se desea estimular.

En lo que atañe al fin de fomento especial, se tiene que la exención como incentivo resulta útil a esta finalidad, siempre y cuando exista lo que Almeida Guzmán denomina un *animus adjuvandi*.

Los proponentes de la legislación sobre incentivos fiscales argumentan que las ventajas sociales y económicas producidas por los incentivos son mayores que las desventajas. Insisten en que los incentivos provocarán un aumento sustancial en el nivel de la inversión y de la actividad económica en general que tendrá mayor importancia para el desarrollo que cualesquiera de las complicaciones administrativas o costos de recaudación y de equidad resultante de su adopción³³.

Dado que la exención tributaria, expresada como incentivo, supone la intención de impulsar, estimular y fomentar una meta o fin extrajurídico, se presenta como el mecanismo idóneo del Estado Social de Derecho, en su ámbito promocional. Es justamente, mediante tal herramienta fiscal, que se buscan fines no sólo financieros sino también extrafiscales, pues es esta condición de extrafiscalidad³⁴, la que le permite al Estado estimular o desestimular ciertas actividades, regiones o sectores en pro del bienestar general.

³² Ver Soler Roch, Maria Teresa. “Incentivos a la inversión y justicia tributaria”. 1983. p. 67.

³³ Ver Heller, Jack y Kauffman, Kenneth. “Incentivos fiscales para el desarrollo industrial”. 1965. p. 4.

³⁴ Los incentivos, como expresión de la extrafiscalidad, permiten la optimización de las libertades de empresa, de consumo, de ahorro e inversión; constituyen un poderoso instrumento de política económica en tanto que permiten canalizar recursos hacia determinados sectores. Comparar Escobar Pereira. “Beneficios tributarios y transparencia fiscal: El concepto de ahorro público, otra expresión del deber de solidaridad”. p. 137.

Mediante el uso de incentivos, no solo se busca estimular la inversión, sino también promover el empleo, el desarrollo regional, fomentar la liquidez empresarial, y una serie de externalidades positivas que en conjunto logren dinamizar la economía de la región.

Las consideraciones sobre impuestos tienen mucha importancia en las decisiones de invertir, debido a que los mismos impuestos frecuentemente operan como un fuerte obstáculo a la inversión, en el sentido en que generan un mayor costo. Así, la eliminación o reducción al mínimo de dichos obstáculos, estimularán más inversiones.

De esta manera, la figura tributaria resulta de gran utilidad porque pone de manifiesto el ambiente inversionista favorable en la región y lo realza, al poner de manifiesto la actitud favorable que demuestra el Gobierno hacia la inversión privada.

En forma similar, las exenciones a las obligaciones tributarias hacen atractivas las inversiones que no son muy prometedoras, ya que permiten una rápida recuperación del capital invertido y mayores tasas de rendimiento.³⁵

En este orden de ideas, tomando en conjunto la Ley Páez, debe decirse que se consolida como uno de los más eficaces y efectivos estímulos institucionales, creado principalmente para generar la necesaria dinámica empresarial en las regiones de Cauca y Huila. Así, según el informe presentado por la Administradora de Impuestos y Aduanas Nacionales de Cauca, el programa de beneficio regulado por el decreto 1264 de junio de 1994 y la ley 218 de 1995 permitió incrementar en un 154% la inversión privada de capitales en 1996, con el fin de conjurar la crisis y establecer el desarrollo económico, social y ecológico de la región afectada.³⁶

De hecho, tal aseveración se evidencia en la magnitud de las inversiones en la zona beneficiada por la Ley Páez, en la que, de acuerdo con los estudios presentados por la Cámara de Comercio de Popayán, se han constituido más de mil empresas desde el nacimiento de la Ley, ya que según el reporte, a diciembre de 1996 se habían registrado 470 empresas con inversiones que sumaban \$273.428 millones³⁷, mientras que en 1995,

³⁵ Comparar Heller y Kauffman. "Incentivos fiscales para el desarrollo industrial". p. 26.

³⁶ Ver Turbay, Gabriel. "Bancoldex respaldará a empresas de la Ley Páez". *La República*. (Julio 23 de 1997). p. 3.

³⁷ Ver León Díaz, Narciso. "Impacto socioeconómico de la Ley Páez en el Cauca". *El Tiempo*. (29 de junio de 1998). p. 4A.

se habían registrado 145 empresas únicamente, presentando una inversión neta de \$41.075 millones³⁸, de las cuales 98,3% corresponde al sector manufacturero, mientras que el 18,7% al sector agrícola.³⁹

Complementariamente, El gerente de la planta de Inducolsa, ubicada en el Municipio de Caloto, Alfredo Espinosa, aseguró que en 10 años el Norte del Cauca logró industrializarse, además de alcanzar gran competitividad.⁴⁰ En la zona cercana al Municipio, se instalaron empresas como Familia, Gatorade, Dispapeles y Grasas S.A.⁴¹

El estudio demostró que la estructura económica del Cauca cambió trascendentalmente después de la Ley Páez. Hoy en día, más del 51,8% de las empresas se encuentran localizadas en 12 parques industriales. Firmas como Andesia, Aceros del Pacífico, Caucapel y Caucaprint, son algunas de las empresas ubicadas en el Parque Industrial Caucalesa. Asimismo, se vislumbra el proyecto multiempresarial, denominado Centro de Maquila y Exportación para el Huila y el Cauca, que tiene como objetivo desde su creación, exportar confecciones y textiles. Se estimó que los cerca de 200 talleres que allí se ubicaron, generaron 30.000 empleos y un rendimiento de US\$1.2 millones anualmente.⁴²

De manera complementaria, en Colombia, los incentivos establecidos con el objetivo de impulsar determinados sectores y/o regiones, además de las exenciones decretadas en la Ley 218 de 1995, como resultado de los Decretos 1178 y 1264, ambos del año 2000, otorgadas para la recuperación de la zona del río Páez. Sobresalen también las consignadas en los Decretos 258 y 350 de 1999, agrupándose de igual forma en la Ley 608 de 2000⁴³, conocida como Ley Quimbaya, destinada a la recuperación de la zona del eje cafetero, afectada por el sismo producido el 25 de enero del año 1999, de la cual

³⁸ Ver Turbay. “Bancoldex respaldará a empresas de la Ley Páez”. *La República*. p. 3.

³⁹ Comparar Alonso. “10 años de la Ley Páez. Impacto económico”. p. 9. Las cifras han sido tomadas de la misma fuente.

⁴⁰ Ver Changüedo, Francy Elena. “Beneficiados con Ley Páez, tras régimen transitorio”. *La República*. (Septiembre 4 de 2007). p. 5.

⁴¹ Ver “Incertidumbres por recortes a la Ley Páez”. *El Tiempo*. (23 de enero de 1997). Documento electrónico.

⁴² Ver Turbay. “Bancoldex respaldará a empresas de la Ley Páez”. p. 3.

⁴³ En esta Ley se concedían exenciones bastante similares a las concedidas mediante la Ley Páez, entre las que se destacan: Exención de renta y complementarios, exención a las importaciones de maquinaria y equipos, franquicia arancelaria y beneficios para socios y accionistas; estableciendo de igual forma los requisitos para las empresas que decidieran establecerse en la zona y así hacerse partícipes de los beneficios, fijando un término de diez años.

hacen parte los Departamentos de Quindío, Caldas, Risaralda, parte del Tolima y Valle del Cauca.

1.4. RECOPILANDO: UNA EXPLICACIÓN ALTERNATIVA DE LAS EXENCIONES TRIBUTARIAS MEDIANTE LA LEY PÁEZ

Partiendo de los logros ya expuestos en torno al concepto, contenido, efectos e incidencia de la figura de la exención, así como la importancia de resaltar su fundamento con respecto a los principios constitucionales⁴⁴ rectores del sistema tributario, han podido superarse las reticencias iniciales que hacia esta figura observan buena parte de los tratadistas.

Se pretende entonces, que la exención no sea concebida de forma tal que contradiga completamente al tributo, pues en muchas ocasiones, principalmente la presentada mediante la Ley 218 de 1995 – Ley Páez, la figura incluye un contenido positivo, en el que la obligación tributaria conduce a un no pago, pero si a un incentivo de promoción hecha por el particular o sector exento.

En este sentido, señala Velarde Aramayo que “en un Estado en que la propia constitución señala la obligación de promover, favorecer, ayudar, adelantar, apoyar, determinar, conductas socialmente deseadas es imprescindible acudir a normas de promoción”⁴⁵, bien sea ejecutadas de manera directa por el Estado o de manera solidaria y compartida con el particular. Siempre, teniendo en cuenta que lo más importante es determinar si lo exento es realmente reinyectado a la economía como se pretende.

Finalmente, ha quedado claro que la validez y justificación de las exenciones y su concesión se encuentra, por un lado, en la concepción actual del Estado, como ente promocional, y por otro, en la función extrafiscal de las exenciones, conceptos ambos, que de la mano, permiten sostener que, como institución jurídico-tributaria, no son cosa distinta que un vehículo para la realización del deber de solidaridad expresado

⁴⁴ Entre los principios constitucionales rectores del sistema tributario, se pueden resaltar: justicia, igualdad, equidad, progresividad, capacidad económica, eficiencia y transparencia.

⁴⁵ Ver Velarde Aramayo. “Beneficios y minoraciones fiscales en derecho tributario”. p. 39.

básicamente en un deber de contribución, y como instituto presupuestal, constituyen una forma de ahorro público.⁴⁶

Asimismo, se ha evidenciado que la concesión de beneficios debe estar condicionada, en primer término, a que lo que se otorgue por este concepto sea realmente un beneficio o incentivo, y en ningún caso, un privilegio. En efecto, si la existencia e implementación de esta figura se justifica por la meta a que están dirigidas, es decir, fomento de actividades y sectores constitucionalmente protegidos, y en el presente estudio de caso, a la reactivación económica de un sector geográfico devastado, no se justificaría su inexistencia, así como tampoco su eliminación so pretexto de que por la incomprensión que sobre su naturaleza existe se pretendan eliminar o se utilice su nombre para conceder tratos diferenciados de favor que nada fomentan y en nada favorecen a la sociedad.

Cuando de incentivos se trata, lo que se evalúa, es la eficiencia, refiriéndose a cuan poderosos son y han sido estos instrumentos para alcanzar las metas para las cuales han sido planteados. Es decir, se debe tener en cuenta si los incentivos son lo suficientemente poderosos como para afectar considerablemente los niveles de inversión y coadyuvar en algo al crecimiento económico de la región.⁴⁷

Al observar la eficiencia, lo primero es determinar que si ha de acudir al uso de la institución en cuestión, es porque existe una acción de fomento que requiere ser realizada. Sobre la eficiencia, comenta La Rosa que:

El problema de la transparencia de los beneficios tributarios, es, en primer lugar, problema de una responsable claridad política y normativa sobre la verdadera naturaleza de las medidas que cada vez se adoptan. En ese mismo automatismo vienen también a encontrarse resultados negativos, consistentes en que los beneficios tributarios son un instrumento de intervención flexible, y por tanto, fuente de despilfarro injustificado.⁴⁸

Ahora bien, aún cuando la expedición de una ley sobre incentivos fiscales produce efectos opuestos reduciendo los ingresos del Gobierno, contrarios al objetivo usual de la actividad impositiva, la cual es el incremento de los recaudos y el

⁴⁶ Comparar Escobar Pereira. “Beneficios tributarios y transparencia fiscal: El concepto de ahorro público, otra expresión del deber de solidaridad”. p. 96.

⁴⁷ Comparar Pardo Beltrán, Edgar y Sepúlveda Quintero, Javier Adolfo. “Los subsidios fiscales en Colombia bajo la perspectiva del gasto público”. Monografía de grado. Universidad Externado de Colombia. 1986. p. 23.

⁴⁸ Ver La Rosa, Salvatore. “Los beneficios tributarios”. Amatucci, Andrea (comp.) *Tratado de Derecho Tributario*. 2001. p. 399.

fortalecimiento de la administración recaudadora, debe decirse, sin embargo que las ventajas son mayores. Ya que los incentivos provocan un aumento real de la inversión y de la actividad económica, lo que tendrá mayor importancia para el desarrollo que las complicaciones administrativas de costos en cuanto a la recaudación de impuestos y posterior destinación, y de equidad que pueden resultar de su aplicación.

Así pues, aunque sean muchas las críticas en contra de las exenciones y su incidencia en el ordenamiento, las mismas responden fundamentalmente al hecho de que en la práctica, el mal uso que se le ha dado a estas herramientas es la falta de regulación, además de una clara noción y separación de otras estructuralmente similares, lo cual ha llevado a la ineficiencia de su aplicación y a la creencia errada de que con ellos se produce constantemente una malversación de dineros públicos, conducente al déficit presupuestal del Estado.

En este orden de ideas, contrario a ello, se reitera una vez más, darle una alternativa visión positiva a la concesión de las exenciones, tal y como arroja el análisis de las decretadas en la Ley 218 de 1995, las cuales se presentan como una herramienta no sólo idónea sino también necesaria para la consecución de los fines públicos.

2. ANÁLISIS DEL PRINCIPIO DE SOLIDARIDAD COMPARTIDA ENTRE PARTICULARES Y EL ESTADO EN LA CONSECUCIÓN DE LOS LOGROS ESTATALES

El presente capítulo desarrolla el segundo objetivo específico establecido en el proyecto de la monografía, el cual corresponde a analizar el principio de solidaridad compartida entre particulares y el Estado en la consecución de los logros estatales. Esto con el fin de poner de manifiesto el importante papel que juegan los particulares, al aceptar el compromiso de realizar la acción de fomento en la zona afectada por la avalancha del Río Páez, y por ende la erogación directa en inversiones, a cambio de recibir los beneficios tributarios contenidos en las exenciones decretadas.

Se comenzará por señalar los fines estatales que por naturaleza y normativamente le han sido encomendados al Estado bajo la perspectiva de un sistema mixto, en el cual se vislumbra un Estado Social de Derecho cada vez menos intervencionista que acepta la existencia de la empresa privada, para posteriormente comprender el rol que asume el particular en el desempeño de dichos fines estatales. Los efectos que de ello derivan y el impacto que se genera, están relacionados en mayor medida con el ahorro que el Estado percibe al evitarse la erogación en inversiones sociales y económicas, paralelo al gasto directo ejecutado por la empresa privada.

Si bien es cierto que el Estado es conductor de la economía, para lo cual debe realizar esfuerzos en pro de la óptima utilización de los factores de producción, a saber tierra, trabajo y capital, Colombia a partir de la Constitución de 1991 se tipifica como un Estado mixto, es decir un Estado propiamente neoliberal, según entre otros factores, el Estado debe intervenir lo menos posible en la vida de las personas, existiendo tan sólo como un medio para que las mismas obtengan bienestar.

Dicha intervención hecha por Estado se presenta principalmente, cuando la dinámica del mercado excluye ciertas regiones donde el mercado encuentra mínimos márgenes de regulación⁴⁹. El Estado debe entrar a intervenir mediante las reglas de juego

⁴⁹ Al respecto, el Artículo 334 de la Constitución Nacional, expresa que: “La dirección general de la economía estará a cargo del Estado. Éste intervendrá, por mandato de la ley, en la explotación de los recursos naturales, en el uso del suelo, en la producción, distribución, utilización y consumo de los bienes,

generando con ellas ciertas externalidades. En este punto, tal figura de la externalidad cobra sentido en la presente investigación, al ser precisamente ésta, la forma en que el Estado logra sus objetivos mediante la concesión de las exenciones. La externalidad, entendida como aquella acción buscada de manera indirecta, se produce de manera ajena, aumentando el bienestar de otros agentes de la economía⁵⁰. Es decir, todos aquellos efectos colaterales que se producen, coadyuvando a la misma finalidad perseguida con las acciones directas.

El Estado entonces, impulsa acciones que vuelven realidad su propósito y le permiten cumplir con dicha finalidad⁵¹. Para ello tiene tres vías. Primero, optar por la creación de monopolios, como es el caso del de las armas, los juegos de suerte y azar y el de licores. Tal ejercicio siempre guiado bajo el amparo del artículo 336 de la Constitución, según el cual, “ningún monopolio podrá establecerse sino como arbitrio rentístico, con una finalidad de interés público o social y en virtud de la ley [...]”⁵²

Como segunda vía, se presenta la opción de que el Estado, bajo la noción de economía mixta puede convertirse en socio del capital privado por medio de sociedades de economía mixta, o puede actuar como agente económico mediante la forma de empresa industrial y comercial del Estado. Y finalmente, una tercera vía, que faculta al Estado como ente regulador, para que por medio de la legislación y la definición de políticas, intervenga y así promueva la consecución de sus fines.

En este contexto, también es cierto que “la formación de capital, a su vez, puede producirse por acción del Estado o por acción de los particulares, aún cuando los particulares pueden ser eficaces directores de la inversión, hay razones para que el

y en los servicios públicos privados, para racionalizar la economía con el fin de conseguir el mejoramiento de la calidad de vida de los habitantes, la distribución equitativa de las oportunidades y los beneficios del desarrollo y la preservación de un ambiente sano.” Ver Constitución Política de Colombia. Art. 334.

El Estado, de manera especial, intervendrá para dar pleno empleo a los recursos humanos y asegurar que todas las personas, en particular las de menores ingresos, tengan acceso efectivo a los bienes y servicios básicos. También para promover la productividad y competitividad y el desarrollo armónico de las regiones.

⁵⁰ Comparar Puentes González, Germán. “Bienes Públicos”. Curso: Cátedra de Política Fiscal y Presupuesto Público, Universidad del Rosario-Facultad de Ciencia Política y Gobierno, I semestre de 2008. Notas de clase.

⁵¹ Ver Constitución Política de Colombia. Art. 2. “Son fines esenciales del Estado: servir a la comunidad, promover la prosperidad general y garantizar la efectividad de los principios, derechos y deberes consagrados en la Constitución; facilitar la participación de todos en las decisiones que los afectan y en la vida económica, política, administrativa y cultural de la Nación. [...]”.

⁵² Ver Constitución Política de Colombia. Art 336.

Estado participe activamente”⁵³, lo que adicionalmente, supone una complementariedad entre Estado y particulares, dándole gran cabida y participación a la empresa privada⁵⁴. El Estado pretende llamar la atención del sector empresarial para que por medio del mercado y de las inversiones por él realizadas, se logre dinamizar la economía de la región deprimida.

A este respecto, la Corte Constitucional en su Sentencia C-150 de 1997⁵⁵, ha considerado que si bien el ciudadano tiene el deber solidario de contribuir con el cabal cumplimiento de los fines estatales, mediante su disciplinada contribución fiscal a los gastos e inversiones del Estado, dicha colaboración no debe quedarse sólo en ello, en el hecho de tributar. Sino también propugnar porque el sistema sea lo más eficiente posible, fomentando entre las partes el incentivo de determinadas regiones o sectores económicos, generando así redituabilidades en el grueso de la sociedad, todo ello bajo premisas solidarias de responsabilidades compartidas.

El objetivo sobre el sector productivo, en este caso, enfocado en el sector privado, se basa en adoptar los incentivos fiscales, con el propósito de fomentar la inversión industrial, otorgando beneficios impositivos. Se inducirá a los inversionistas nacionales o extranjeros a iniciar actividades que de otra forma no se iniciarían, o a incrementar sus inversiones en empresas existentes. Lo que se busca, es una rápida recuperación del sector deprimido, tanto en lo económico como en lo social.

Aplicado ello al estudio de caso, debe decirse que la concesión de exenciones por parte del Estado a todas aquellas empresas que se establecieron en la región afectada por la avalancha del Río Páez, invirtiendo los montos no tributados en la construcción de infraestructura, generando empleo, fomentando y atrayendo la inversión privada, y en

⁵³ Ver Low Murtra, Enrique y Gómez Ricardo, Jorge, “Teoría Fiscal”. 1997. p. 13.

⁵⁴ Comparar Constitución Política de Colombia. Art. 58. En el cual se garantiza la creación de la propiedad privada. En la misma dirección, el Artículo 333 de la Constitución, señala: “La actividad económica y la iniciativa privada son libres, dentro de los límites del bien común. Para su ejercicio, nadie podrá exigir permisos previos ni requisitos, sin autorización de la ley. La libre competencia económica es un derecho de todos que supone responsabilidades. La empresa, como base del desarrollo, tiene una función social que implica obligaciones. El Estado fortalecerá las organizaciones solidarias y estimulará el desarrollo empresarial. El Estado por mandato de la ley, impedirá que se obstruya o se restrinja la libertad económica y evitará o controlará cualquier abuso que personas o empresas hagan de su posición dominante en el mercado nacional [...]”

⁵⁵ Comparar Corte Constitucional. “Sentencia C-150/97. Principio de solidaridad entre ciudadano y Estado” M.P. Dr. Cifuentes Muñoz, Eduardo.

general, logrando reactivar la economía, resultó mucho más eficaz que si el Estado hubiera sido el responsable directo de ejecutar dicho renacimiento del Departamento, tarea que muy posiblemente no hubiese realizado de la manera tan satisfactoria como sí lo hicieron las empresas beneficiadas.

Como evidencia, se puede citar el hecho que la tasa de crecimiento promedio del Producto Departamental Bruto, fuese por primera vez mayor que la tasa de crecimiento nacional. Es más si se compara el crecimiento del PDB promedio para diferentes periodos, se encuentra que el mayor crecimiento se ha presentado durante el periodo de la Ley Páez.⁵⁶

Asimismo, las exenciones, constituyen una de las pocas herramientas que permiten al Estado el cumplimiento de su rol *promocional*⁵⁷, y más aún es una de las pocas figuras jurídico-económicas que realiza, a través de la participación de los asociados, el deber de solidaridad. Afirma Margarita Escobar, que la renuncia de este mecanismo implicaría limitar el campo de acción de los ciudadanos en la consecución de los fines estatales, y al mismo tiempo, el aumento de tareas del Estado y de la carga impositiva para los asociados, para aumentar los recursos públicos en aras de que pueda el Estado, directamente realizar sus funciones.⁵⁸

De hecho, el Artículo 95, numeral 9 de la Constitución Nacional, deja claro que entre los deberes de la persona y del ciudadano, se encuentra, contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado, dejándose clara la tarea encomendada a particulares de trabajar solidariamente con el Estado en la consecución de los fines estatales, ya sea mediante la promoción, la directa inyección de capital y el fomento a determinadas regiones del país o sectores económicos, que demanden tal colaboración. En este sentido, la obligación del particular deja de ser tributaria, para pasar a ser una obligación netamente de inversión.

Dado esto, el particular, empresario privado, antiguo contribuyente, si bien ya no debe cumplir con su obligación tributaria para con el Estado, debe sí,

⁵⁶ Comparar Alonso. “10 años de la Ley Páez. Impacto económico”. p. 9.

⁵⁷ Cuando se hace referencia al Estado promocional, supone que éste se define por tener a su cargo, principalmente, funciones de estímulo, fomento y protección que están llamadas a ser realizadas, no sólo por las autoridades encargadas sino también, por los particulares.

⁵⁸ Comparar Escobar Pereira. “Beneficios tributarios y transparencia fiscal: El concepto de ahorro público, otra expresión del deber de solidaridad”. p. 19.

irrestringidamente, cumplir con la acción de incentivo en la zona, ya que el Estado, al concederle tales exenciones, ha renunciado a su carácter de acreedor. Así, la ley se centró básicamente en el otorgamiento de exenciones tributarias para los empresarios que por iniciativa propia decidieran asentarse en la región afectada, los cuales de no existir el incentivo no hubieran constituido sus empresas allí.

Afirma, María Silvia Velarde, que la renuncia de mecanismos como las exenciones tributarias, implicaría limitar el campo de acción de los ciudadanos en la consecución de los fines estatales, y al mismo tiempo, supondría, el aumento de tareas del Estado y de la carga impositiva para los asociados, para aumentar los recursos públicos en aras de que pueda el Estado, directamente realizar sus funciones.⁵⁹

Darse cuenta de la importancia, y en algunos casos pertinencia de la interacción y colaboración entre Estado y particulares, lleva inmediatamente a pensar que el interés personal y el colectivo no se contraponen, ya que mediante el uso de la figura tributaria de la exención, la confluencia de intereses entre unos y otros, aparta la idea de beneficiar sólo un interés particular, ya que al existir una evidente necesidad social, la labor ejercida por el particular, satisface el fin público que se quiere lograr, generando un bienestar colectivo, como consecuencia de haberse beneficiado en la disminución de su obligación tributaria.

En este sentido, la obligación de tributar desaparece, y el particular, mediante el deber de solidaridad, queda obligado a realizar un plan o programa que ayude a dinamizar la economía y en consecuencia, asegure la estabilidad económica, genere oferta de empleos, formación de capital y en suma, fortalezca la sociedad en su conjunto.

De esta forma, es claro que si bien es competencia exclusiva del legislador tributario la concesión de exenciones de impuestos nacionales, se le impone de igual forma a éste, el límite, de tener en cuenta la capacidad contributiva de los destinatarios de las mismas, ya que lo que se persigue prioritariamente es que el monto que el Estado ha renunciado a percibir mediante la recaudación, sea reinyectado a la economía de manera directa por el particular beneficiado por el mecanismo. Por lo mismo, ésta limitación al legislador, impide que tales receptores, se vean privilegiados

⁵⁹ Comparar Velarde Aramayo. "Beneficios y minoraciones fiscales en derecho tributario". p. 43.

económicamente de manera arbitraria, siendo una obligación adquirida la de repercutir el beneficio en toda una sociedad.

El legislador emplea así como criterios objetivos de delimitación de las exenciones, en primer lugar, la capacidad contributiva del particular que recibirá la exoneración, la capacidad de inversión del mismo, y las circunstancias que lo deben llevar a ejecutar la acción de fomento y que por lo mismo hacen del instrumento, el idóneo ha utilizar en el caso en concreto.

La concesión de exenciones, tiene como pretensión fundamental, vincular a los particulares a la realización de los fines de interés general, normalmente de cumplimiento estatal, de forma, que el Estado no intervenga en la realización de los mismos de manera directa, altamente onerosa y en ocasiones ineficiente. El punto central radica en cambiar el contenido económico, básicamente material del tributo, a un deber de inversión, expresado mediante el principio de solidaridad.

Al respecto, Lucy Cruz de Quiñones sostiene que:

El interés que persigue el tributo no es solamente recaudatorio sino que considera el justo reparto de las cargas públicas, la redistribución de la renta, la solidaridad, el estímulo para el logro de los fines económicos. [...] Con el tiempo se llegó a las llamadas finanzas extrafiscales en las cuales el gasto y el recurso tienen funciones que exceden el simple fin financiero de obtener recursos y gastarlos, tendiendo en cambio a producir efectos de orden político, económico y social. A través de la política de gastos y recursos, el Estado influye en la economía pública y privada y cumple fines de política social.⁶⁰

Tal finalidad extrafiscal de igual forma tiene que ser promocionada por alguna de las partes, bien sea por el Estado, o bien, por particulares. En este punto conviene hacer referencia al tema central, la cuestión de entender la promoción del fomento e incentivo económico como un ahorro para el Estado y no como un gasto que éste deba realizar. Por supuesto, entendiendo la problemática básicamente bajo el concepto de solidaridad compartida.

Debe quedar claro, que al decir que el Estado es conductor de la economía y que mediante la formulación de la política fiscal, determina los lineamientos en la asignación y distribución de recursos del proceso económico, el Estado no actúa únicamente movido por un interés financiero, ya que más allá de ello, se evidencian razones de diversa índole, bien sean, políticas, sociales o ambientales, de hecho, los

⁶⁰ Ver Cruz de Quiñones. "Tratamientos tributarios diferenciados: una ardua cuestión teórica". p. 509.

intereses suelen ir más encaminados en dirección de fines extrafiscales que netamente fiscales.

Sobre esto, cuando se hace referencia a objetivos extrafiscales, supone pensar, que el sistema tributario, además de servir por naturaleza a fines recaudatorios de los tributos, ejerce importantes funciones en el cumplimiento de fines estatales, llamados a estar representados en la labor de fomento que sobre todo un colectivo se debe cumplir, haciendo con ello referencia, a las finalidades sociales.

La relevancia de la labor promocional que se le encarga actualmente al Estado, justifica plenamente la nueva concepción del sistema tributario como conjunto de herramientas fiscales, no sólo financieras sino también extrafiscales, pues es dicha extrafiscalidad la que permite al ente público estimular o desestimular ciertas actividades en pro del bienestar general. En la búsqueda de éste último, están llamados a participar, no sólo los funcionarios públicos, sino también, y de modo trascendental, los particulares, en virtud del principio de solidaridad.⁶¹

En el proceso de conceder exenciones, resulta necesario, partir de identificar, con base en los lineamientos constitucionales, la región del país o sector económico e industrial que demanda los beneficios concedidos por las mismas, justamente para que la figura tributaria se destine de forma correcta. Así, es imperioso, analizar de manera previa, las necesidades sociales y económicas que refleja la sociedad, para posteriormente se tome la decisión, de si las mismas deben ser atendidas prioritaria e inmediatamente por el Estado, haciendo uso de mecanismos que están a su alcance en el ámbito tributario. En este caso, trasladando a los particulares la acción de satisfacer éstas necesidades mediante la acción de fomento que lleve a jalonar la economía de la región devastada por el desastre natural.

Dicho traslado de ejecución de programas y acciones de fomento, lejos de suponer la desaparición del Estado en el cumplimiento de su rol promocional, implica una coordinación entre éste y los particulares, sin que los últimos, se encuentren en completa libertad para la realización de las labores que tendrán impacto en la sociedad. Sobre ello, al consagrarse el Estado, bajo la nueva visión de un Estado Social de Derecho, se caracteriza como anteriormente se mencionó, en un ente más promotor, el cual debe fundarse básicamente en principios de participación y solidaridad, que

⁶¹ Ver Escobar Pereira. “Beneficios tributarios y transparencia fiscal: El concepto de ahorro público, otra expresión del deber de solidaridad”. p. 129.

claramente vinculan a sus asociados al cumplimiento de las tareas que tradicionalmente fueron de cumplimiento exclusivo del Estado.

El actual planteamiento, claramente intenta apartarse un poco del Estado históricamente intervencionista, pretendiendo lograr una mayor eficiencia en su labor, ya que el uso de las exenciones como instrumento tributario, requiere obligatoriamente de una acción conjunta entre Estado y particulares, “sin exacerbar la intervención de aquél ni la libertad de los últimos, sino y por el contrario, haciendo responsables a ambos del progreso social, pero no en su exacta ejecución sino en su promoción”⁶².

En pro de nutrir el argumento de que ha sido la participación de la empresa privada la principal inyección de capital que han tenido los Departamentos de Cauca y Huila, deben tenerse en cuenta cifras y estadísticas claras que evidencien tal situación.

La inversión hecha de capitales, se ha analizado a partir de la información suministrada por las Cámaras de Comercio del Cauca y Huila, las empresas registradas allí y las sociedades preexistentes y nuevas que se localizaron en la región con la obligación y el compromiso de dinamizar la economía en general. Así como estudios de competitividad económica que tras haberse puesto en marcha la Ley han estudiado su impacto.

En 1996, primer año completo de vigencia de la Ley 218 de 1995, la inversión neta de capital en el Departamento de Huila se incrementó 3.6 veces con relación a 1995 y alcanzó la suma de \$51.348 millones, según registros de la Cámara de Comercio de Neiva y cálculos de la Fundación para el Desarrollo del Huila, FDIH, la cual adicionalmente afirma que el extraordinario incremento de dicha inversión, ha sido principalmente motivado por el atractivo que ha significado la Ley Páez.⁶³

El capital fue aportado en su mayoría por 599 nuevas sociedades (\$41.953 millones). El resto provino de aumentos de capital de sociedades ya existentes. En realidad, la inversión total de las nuevas empresas y las pre-existentes totalizó \$53.287 millones. En 1997, prácticamente se repitió la cifra: \$51.386 millones de pesos provenientes de 417 empresas nuevas con \$28.932 millones de pesos de capital, 91 empresas reformadas y con un capital de \$29.468 millones de pesos.⁶⁴

⁶² Ver Escobar Pereira. “Beneficios tributarios y transparencia fiscal: El concepto de ahorro público, otra expresión del deber de solidaridad”. p. 136.

⁶³ Comparar “Estudio de competitividad del Departamento del Huila”. p. 158.

⁶⁴ Ver “Estudio de competitividad del Departamento del Huila”. p. 158.

Entre 1995, año en el inició la Ley y 1998, se publicó el *Estudio de competitividad del Departamento del Huila*, según el cual se habían invertido en la Región Páez US\$ 780 millones, discriminados por años de la siguiente forma: En 1995 llegaron a la zona US\$ 90 millones; en 1996 se invirtieron US\$ 272 millones; en 1997 US\$ 123 millones y en 1998, US\$ 138 millones.⁶⁵

2.1. ACCIÓN SOLIDARIA DE LOS PARTICULARES EN CONJUNCIÓN CON EL ESTADO

En conclusión, al constituirse Colombia como un Estado Social de Derecho, debe darle primacía a la participación de las personas que lo integran, bajo la premisa de que éstos últimos actúan movidos y motivados por un interés solidario, que busca compartir las responsabilidades estatales en miras a conseguir un cumplimiento de logros de manera eficiente y eficaz.

De ninguna manera, se admite la superposición del particular sobre el Estado, ni tampoco la desaparición de este último como ente responsable de la ejecución de tareas de interés general. Así también, es un principio fundamental del Estado facilitar y dar cabida a la participación de todos en las decisiones y repercusiones de la vida económica, por lo cual, la propuesta está encaminada en la dirección de programar una acción solidaria que respete la órbita de operación del Estado, al tiempo que se permite y también se respeta el actuar de sus agentes económicos, todo en pro de conjugar la consecución inmediata de los fines estatales, la garantía del bienestar general y la labor mancomunada entre Estado y particulares.

Como consecuencia de esta labor resulta innegable el importante cambio estructural que se produjo en la economía caucana, en la que claramente la dinámica industrial en el Cauca ha cambiado a partir de la Ley Páez. “según las cuentas departamentales del DANE, el crecimiento promedio del VA industrial (VAI) de 1990 a 1995 era de 1.7% anual, mientras que para el periodo de vigencia de la Ley Páez el crecimiento promedio anual es del 10.3%”.

⁶⁵ Comparar cifras en “Estudio de competitividad del Departamento del Huila”. p. 117.

Bajo este contexto, los efectos de la Ley Páez lograron irradiarse en otras regiones cercanas de la zona afectada, y así, entidades como el Comité Intergremial de Cali, la Fundación para el Desarrollo Integral del Valle del Cauca (FDI), la Cámara de Comercio de Cali y la Secretaría de Fomento Económico y la Bolsa de Occidente, se han aliado con algunas entidades afines del Cauca buscando promover los beneficios de la Ley Páez en Colombia y en el exterior, gestión que ha dado buenos dividendos, pues han llegado a la región grupos de empresarios norteamericanos interesados en conocer sus bondades tributarias.⁶⁶

Tal situación, y según indica Velarde Aramayo al decir que encuentra pleno sustento el uso de mecanismos normativos, como lo son las exenciones que pretenden incentivar el desarrollo, que coadyuvan y estimulan la participación ciudadana en la consecución de los logros estatales⁶⁷. Esto conlleva a afirmar que los beneficios, en su sentido positivo, producidos por las exenciones, constituyen la expresión máxima del deber de solidaridad del sistema tributario gracias a que permite la participación activa de los ciudadanos en el crecimiento económico, el desarrollo y la dinamización de los factores de producción que jalonen nuevamente los sectores deprimidos a incentivar.

Adicionalmente, la presencia de la tratada institución jurídico-tributaria resulta más útil y eficiente para la labor del Estado, al liberarlo del aumento del gasto, que ejecutaría en la inversión de la región afectada y que lo necesita, al trasladar dicha ineludible obligación del gasto al particular destinatario de la norma, para que sea éste el que lo realice de manera directa y se logre generar empleo de manera masiva, reconstruir infraestructura y forjar mejores condiciones sociales, económicas e industriales en la región. En suma, habría un gasto ejecutado por el particular y en la misma vía, un ahorro del Estado.

Así, las exenciones concedidas de manera correcta provocan un ahorro sin perjuicio del presupuesto público, tema del que justamente se ocupa la tercera parte de la presente monografía.

⁶⁶ Comparar León Díaz. “Impacto socioeconómico de la Ley Páez en el Cauca”. p. 4A

⁶⁷ Comparar Velarde Aramayo. “Beneficios y minoraciones fiscales en derecho tributario”. p. 43.

3. LA INCIDENCIA DE LAS EXENCIONES TRIBUTARIAS COMO GASTO PÚBLICO VERSUS LA INCIDENCIA QUE TIENEN COMO AHORRO FISCAL

Teniendo en cuenta que la pretensión de la investigación consiste en comprender los efectos y la incidencia que presenta la concesión de exenciones tributarias en el presupuesto público, además de comprender de qué manera éstas afectan el desenvolvimiento del Estado en cuanto a la consecución de sus fines tanto fiscales como extrafiscales, resulta necesario observar y analizar en primera medida la noción que se deriva de gasto público, ya que es la tendencia actual y preponderante que se ha impuesto por años para catalogar las exenciones como gasto fiscal e incluirlas de ésta forma en el presupuesto.

En esa dirección, el propósito de este capítulo tiene como objetivo específico, el plantear si en el caso de la Ley Páez se podría hablar definitivamente de que las exenciones concedidas mediante dicha normatividad dieron origen ineludiblemente a un aumento del gasto fiscal, o por el contrario, su incidencia permite vislumbrar un ahorro en el presupuesto público.

Dado que la definición de gasto público, incluye aspectos como erogación, formulación de fines y consecución de los mismos sean fiscales o extrafiscales, su análisis se expondrá de forma conjunta, para concluir que el gasto público no necesariamente constituye una erogación, puede ser realizado por persona distinta del Estado, debe tender siempre a la consecución de fines estatales, y finalmente debe versar sobre dineros públicos.

3.1. CONCEPCIÓN DE GASTO EN LA HACIENDA PÚBLICA

Al interior de la hacienda pública, la concepción de gasto público, se refiere al destino que tienen los recursos fiscales, necesarios para que los distintos gobiernos, programen y satisfagan la provisión de bienes y servicios a la sociedad. En este sentido, la noción, gira en torno a consideraciones relativas al “conjunto de erogaciones que realiza el Estado

para la consecución de sus fines”⁶⁸, implicando con ello, que el concepto contiene a su vez subconceptos como lo son, realización estatal, erogación, dineros públicos, y destinación a fines estatales.

Entre las numerosas razones por las cuales el tema de las clasificaciones de los gastos públicos interesa a la hacienda pública, cabe destacar los siguientes: 1. Para establecer de qué manera deben ser financiados, 2. En razón de la importancia de los gastos respecto del patrimonio estatal, 3. En consideración a los límites de los gastos, 4. en función de sus efectos en la economía, 5. Desde la perspectiva del control político que requieren en situaciones de normalidad o de excepción, 6. Desde el punto de vista de la iniciativa que deba reconocerse a las ramas del poder público en lo que concierne a su creación y autorización, 7. Para esclarecer el ámbito espacial de la actividad pública, de forma tal que se tenga un criterio claro sobre los compromisos del centro y de la periferia, 8. En especial en las actuales tendencias de la hacienda pública, para el establecimiento de reglas y directrices claras en procura de la mayor eficiencia y el más alto grado de transparencia posibles de cara a la mejor utilización de recursos escasos y a impedir las deleznable prácticas de corrupción que suelen afectar a los países, en especial en situaciones de crisis.⁶⁹

Para que el Estado pueda cumplir con sus funciones, financiamiento de programas, proyectos o determinadas actividades, siempre en miras a que redunden de manera positiva en el bienestar social, respondiendo a las demandas de la sociedad y por supuesto, en pro de generar un mayor crecimiento económico, cuenta con subcategorías del gasto público, es decir, gastos de funcionamiento, inversión o gasto público social, de hecho la hacienda pública tradicional, los clasifica incluyendo el servicio a la deuda, para desarrollar las mencionadas tareas estatales.

La clásica hacienda pública, concibe que el gasto público, sólo puede darse mediante erogación, la cual obligatoriamente debe provenir del Estado, siendo inconcebible la opción de que otra entidad o persona natural realice el gasto por autorización de aquél.

Asimismo, la exención para el presente caso, puede verse como un ingreso que el Estado deja de percibir, a fin de promocionar la actividad económica y social, en otras palabras es un gasto.

En contraste a esta, la visión contemporánea de la hacienda, acepta que el Estado se evite la recaudación de los dineros, de los que entre otras cosas, ya es titular,

⁶⁸ Ver Plazas Vega, Mauricio, “Derecho de la Hacienda Pública y derecho Tributario“. 2005. p. 23.

⁶⁹ Ver Plazas Vega. “Apreciaciones sobre hacienda pública, presupuesto, gasto público e ingreso tributario”. p. 698.

así como se evita también el desembolso, con el fin de delegar en otra persona dicha misión de recaudar y destinar o distribuir.⁷⁰

3.2. EXENCIONES TRIBUTARIAS ENTENDIDAS COMO GASTO PÚBLICO

La teoría del gasto fiscal se fundamenta básicamente en la concepción de que los beneficios tributarios, al constituir un costo para el Estado, son gasto público, suponiendo con ello que el monto de los beneficios está constituido por recursos estatales que el Estado ha concedido a particulares.⁷¹

Durante los últimos años, se ha tendido a catalogar los incentivos tributarios, y en particular las exenciones como gasto, tanto al interior del ordenamiento legislativo y tributario como en el presupuesto.

Según Plazas Vega, es de gran importancia diferenciar los gastos por beneficios tributarios a los gastos entendidos en sentido estricto. Se distingue así, que entre los primeros: aquellos que se traducen en una reducción efectiva del potencial de recaudo disponible que indudablemente cabe identificar como gasto. Mientras que los segundos, llevan consigo que el Estado opta por conceder beneficios mediante la institución de los incentivos tributarios y a través de las más variadas formas⁷², entre éstas, las exenciones, en lugar del proceso ordinario de recaudación y destino posterior de los recursos correspondientes a los fines en que se concrete la promoción de determinadas actividades.

Sobre lo mismo, el autor aclara que cuando el Estado concede exenciones o beneficios tributarios, se deben claramente distinguir de las llamadas y anteriormente explicadas *minoraciones estructurales*, ya que en el fondo el realizado gasto público, se acerca mucho más a las *transferencias* de alcance promocional.⁷³

La teoría del gasto fiscal, se fundamenta básicamente en la concepción de que las exenciones tributarias, al constituir un gasto para el Estado, son indudablemente

⁷⁰ Comparar Uckmar, Víctor. “Principios comunes al derecho Constitucional Tributario”. 2002. p. 13.

⁷¹ Ver Escobar Pereira. “Beneficios tributarios y transparencia fiscal: El concepto de ahorro público, otra expresión del deber de solidaridad”. p. 58.

⁷² Entre las clases de incentivos se destacan: los descuentos tributarios, porcentajes adicionales de deducibilidad, inversiones sustitutivas, compensación por pérdidas, deducciones, entre otras.

⁷³ Comparar Plazas Vega. “Apreciaciones sobre hacienda pública, presupuesto, gasto público e ingreso tributario”. pp. 722-723.

gasto público, lo que supone que el monto de las mismas está constituido por recursos estatales que el Estado, ha decidido por decisión autónoma, conceder a los particulares. Dicho esto, se infiere que la convertibilidad que presentan las exenciones como principal característica, al ser convertibles en gasto público directo, ya que esos dineros dispensados y renunciados por el Estado, y reinvertidos por el particular, continúan siendo de titularidad del ente estatal.

Bajo esta premisa, resulta necesario exponer, la tesis que sostiene que los incentivos tributarios constituyen un gasto público fiscal. Propuesta fundamentalmente por los norteamericanos Surrey y McDaniel, quienes argumentan que la concesión del incentivo, al estar orientada al fomento de actividades o sujetos constitucionalmente protegidos, y al implicar un menor recaudo por parte del Estado equivale a una inversión indirecta por parte del mismo. En este orden de ideas, afirman, que si el Estado autónomamente renuncia al menor o pago alguno del tributo, lo hace en dirección a que sea el particular el que destine dichos dineros no tributados, que nunca pagó, a la inversión. Así, en últimas lo que se efectuaría es un gasto indirecto propiamente realizado por el Estado.⁷⁴

El desarrollo de la tesis, se fundamenta en argumentos de distinto tipo. En primer lugar, que el monto de la concesión de exenciones es equiparable al monto que el Estado hubiera destinado al fomento de la actividad económica que se pretende incentivar mediante gasto directo, en ausencia de la figura tributaria. Segundo, que dicha acción de incentivo, realiza un traslado de la obligación de fomento al particular para que éste ejecute el gasto, el cual, estando en manos del particular, se convierte en un gasto indirecto. Tercero, afirma que, al ser dicha erogación destinada al fomento de interés general, corresponde *per se* a una labor de responsabilidad estatal. Y en cuarto y último lugar, dado que el particular ejecuta el gasto con dineros que corresponderían en principio a obligaciones tributarias, el gasto se concibe como público, al continuar siendo tales recursos de carácter estatal.

⁷⁴ Comparar Surrey, Stanley y McDaniel, "Tax Expenditures". 1985. pp. 74-76.

Se debe poner en evidencia, el reconocimiento que Surrey y McDaniel hacen, sobre el impreciso entendimiento que presenta la figura tributaria, lo cual repercute en su inadecuada aplicación.

Aun así, se evidencia la realización de dos pagos: el fiscal, que el contribuyente debería haber realizado en ausencia de la disposición especial, y el gasto propiamente dicho, que es el que el Estado debe erogar como financiamiento directo a favor de la persona beneficiaria de la disposición especial.

Surrey y McDaniel, afirman que el monto exento, dejado de percibir por el Estado, debe ser equivalente a la inversión realizada, es decir, el monto final que el mismo hubiese recaudado de no existir la concesión del beneficio.

Se tiene así que el modelo normativo en el que se fundamenta la tesis del gasto fiscal de Surrey, se expresa en una igualdad de doble vía: la primera, de carácter numérico traducido en la equivalencia entre el monto renunciado y el monto total que se habría recaudado de no conceder los beneficios, y la segunda, consistente en la equivalencia entre el monto renunciado y el monto destinado por el particular a la inversión designada por la ley del incentivo.⁷⁵

A su vez, advierten que es necesaria la individualización de la figura, ya que permite además de la cuantificación anteriormente enunciada, la inversión que haga el particular con los dineros que por la concesión de las exenciones dejó de tributar.

Según la teoría del gasto, sólo bajo la premisa de concebir la concesión de beneficios mediante la figura de la exención tributaria, el trámite y la aprobación de aquella estaría sometida a un debate político. Provocando con ello que, en el surtimiento de la etapa de discusión y aprobación del presupuesto, se permita la realización de los principios de publicidad, pues se tendría conocimiento de lo que se gasta, además de obtener en el proceso mayor racionalidad, pues conlleva el análisis sobre su concesión, eficacia y justicia, en tanto se someterían a decisión política como cualquier otro gasto.⁷⁶

“El estudio profundo de la teoría en cuestión informa que la misma se basa en la idea de sustituibilidad de los beneficios por gasto y en la creencia de que los dineros a los que el Estado renuncia por concederlos, constituyen recursos públicos”⁷⁷, así las

⁷⁵ Ver Escobar Pereira. “Beneficios tributarios y transparencia fiscal: El concepto de ahorro público, otra expresión del deber de solidaridad”. p. 30.

⁷⁶ Comparar Escobar Pereira. “Beneficios tributarios y transparencia fiscal: El concepto de ahorro público, otra expresión del deber de solidaridad”. p. 36.

⁷⁷ Ver Escobar Pereira. “Beneficios tributarios y transparencia fiscal: El concepto de ahorro público, otra expresión del deber de solidaridad”. p. 93.

cosas, se debe enfatizar en que la teoría, acentúa que el gasto público es realizable tanto por erogación directa, como por autorización estatal a un particular para la ejecución del mismo, siendo que en este caso, se concibe que la erogación sería indirecta, sin dejar de ser erogación, resaltando que en ambos casos, se está disponiendo de un dinero del que el Estado es titular. Así, a pesar de que ciertos dineros no sean recaudados y por lo mismo no ingresen al tesoro nacional siguen teniendo la connotación de públicos, e igualmente, que el uso de dichos dineros, a pesar de no ser desembolsados directamente por el Estado, constituyen gasto público.

Bajo un preciso análisis de la obligación tributaria, es posible demostrar, que en el uso de la institución de las exenciones, el Estado no tiene, ni adquiere, la titularidad de los dineros con que los particulares concurren a la financiación de los fines estatales por virtud de la concesión de incentivos, y en esa medida, la renuncia fiscal que realiza el Estado sobre los recursos, no comporta realización alguna de gasto público.⁷⁸

No obstante, y pese a los aportes que bien realiza la teoría del gasto fiscal, presenta distintas falencias. Entre éstas, la falta de claridad respecto de la concesión de exenciones, así como su restringida y limitada evaluación numérica de gasto versus inversión, al resultar imposible corroborar a priori, los efectos estadísticos que tendrán las exenciones en la acción de fomento, frente al gasto público que en ausencia de la figura el Estado estaría en la responsabilidad de ejecutar.

En efecto, si se esgrime por una parte que las exenciones constituyen otra forma de gasto por implicar una pérdida de ingresos para el Estado, y por la otra, que están destinados al fomento de actividades, esto es, que a través de ellos se realiza una inversión, se está diciendo que al mismo tiempo, constituyen gasto y ahorro.

Es decir, lo que el Estado deja de percibir es gasto y lo que se realiza a través de los beneficios, en cabeza de particulares, sin necesidad de que el ente público realice erogación alguna, es inversión.

De igual forma, su escasa preocupación por la individualización conceptual de la figura en el ordenamiento tributario, ha dado lugar a que se determine de manera errada cuando se produce un verdadero gasto y cuando no, obviando claramente que la

⁷⁸ Comparar Escobar Pereira. “Beneficios tributarios y transparencia fiscal: El concepto de ahorro público, otra expresión del deber de solidaridad”. p. 58.

verdadera forma en que las exenciones constituyan gasto para el Estado, se produce cuando se otorgan de manera equivocada como privilegios, y no, cuando se conceden en pro de realizar fines sociales y responder a demandas colectivas.

3.3. EXENCIONES TRIBUTARIAS ENTENDIDAS COMO AHORRO FISCAL

El ahorro público, se define básicamente como la diferencia entre los ingresos que percibe un Estado, vía tributación y otras actividades, menos los gastos que debe efectuar para cumplir con sus fines estatales, como lo son inversión social, planeación y construcción de infraestructura, justicia y seguridad nacional, respuesta a emergencias económicas, entre otros.⁷⁹

Las exenciones, deben ser entendidas como un ahorro fiscal hecho por el Estado, en tanto los particulares, según el Artículo 215 de la Constitución Política, consagra el deber que tienen los mismos de ayudar solidariamente al Estado en la consecución de sus fines, ya sea mediante la promoción de la economía, el fomento a determinadas regiones del país, o lo que se le delegue en cumplimiento de sus funciones.

Esta aproximación encuentra su base en que si es el Estado el que realiza la acción de fomento, y por supuesto, ciertas erogaciones para llevarlo a cabo, previamente el procedimiento debe montar la infraestructura física, organizacional y de personal para hacerlo, mientras que si lo realiza el particular y se traslada a este tal obligación, éste cuenta ya con las condiciones necesarias para efectuarlo, dependiendo de éste el incremento de su inversión o reestructuración de su organización para tales efectos.

De igual manera, en dado caso, en que no se requiera que el Estado monte la infraestructura, y pueda ejecutar el gasto tal vez de la misma forma que lo haga el particular, bajo todas las circunstancias debe poner en funcionamiento gran parte de la Administración para el cumplimiento del propósito, trayendo consigo un alto costo, que de ser encomendado al sector privado se lo puede ahorrar. En efecto, en ausencia de los incentivos, el Estado tendría que recurrir a los subsidios para fomentar los sectores

⁷⁹ Comparar Puentes González. “Gasto público”. Curso: Cátedra de Política Fiscal y Presupuesto Público, Universidad del Rosario-Facultad de Ciencia Política y Gobierno, I semestre de 2008. Notas de clase.

protegidos constitucionalmente, implicando ello un aumento considerable de la presión fiscal.

Así, aunque las partidas específicas de ese gasto sean iguales cuando el mismo es directo y cuando se otorga un beneficio, el balance presupuestal en uno y otro caso son diferentes, resultando más económico aquel en que se otorgó el beneficio por alta ejecución de partidas de gasto de funcionamiento.⁸⁰

Bajo circunstancias específicas, como la presentada en la emergencia económica consecuencia del desastre natural ocurrido en la región de los Departamentos de Cauca y Huila, se debe necesariamente ejecutar una urgente acción de fomento, que responda tanto de manera inmediata a las necesidades de la población y en general la sociedad afectada, como a mediano y largo plazo mediante la dinamización de la economía, la generación de empleo y el aumento de productividad.

Frente a esto, se requiere de una herramienta tributaria que provea las condiciones en las cuales, los anteriores fines perseguidos puedan darse realmente. Así, quienes se inclinan por la tesis del ahorro, argumentan que el procedimiento idóneo es el incentivo, “primero porque libera al Estado del aumento del gasto, y segundo porque disminuye el tamaño del Estado y realiza el deber de solidaridad y el principio de participación”.⁸¹

A este respecto, cabe afirmar que la labor promocional la ejecuta el particular realizando él mismo la inversión, y en esa dirección, el Estado ya no tiene que realizar erogación alguna, pues la labor ya está siendo realizada por el primero, teniendo así un ahorro.

El carácter de ahorro inserto en las exenciones, ha sido incluso reconocido por los más arduos defensores de concebirlas como gasto. Sobre esto, Lucy Cruz de Quiñones afirma:

Si aceptamos, por motivos de transparencia, que se cuantifiquen los “gastos” por beneficios fiscales sería indispensable avanzar en la medición del fin extrafiscal, que en consecuencia, debería anexarse a título informativo en el “ingreso” presupuestario, como ahorro para el

⁸⁰ Comparar Escobar Pereira. “Beneficios tributarios y transparencia fiscal: El concepto de ahorro público, otra expresión del deber de solidaridad”. p. 20.

⁸¹ Ver Escobar Pereira. “Beneficios tributarios y transparencia fiscal: El concepto de ahorro público, otra expresión del deber de solidaridad”. p. 20.

Estado en la realización directa de las actividades fomentadas, que no tendría que acometer, pero que le representan cumplimiento de sus fines.⁸²

El concebirse a la exención en términos de ahorro, no excluye que por ser básicamente una decisión de inversión, implica un costo. Lo cual de ninguna forma se presenta como contradicción, al tener en cuenta que el ahorro, no siendo gasto, implica un cierto costo, el cual está dado en función de que el Estado, al no poder disponer de los recursos a los que renunció en la concesión de las exenciones, no puede ejecutar otros gastos y ello implica un costo de oportunidad. En todo caso, éste, no resulta comparable con un gasto directo en la acción de fomento que deba ser atendida de inmediato.

Debe quedar claro entonces, que si bien la evaluación presupuestal del beneficio concedido repercute en un ahorro, implica a la vez un costo de oportunidad, el cual debe ser evaluado ya que trae consigo ciertas externalidades difíciles de evitar, y que por ende, resulta útil también mediante las ventajas y desventajas que manifieste, determinar la conveniencia de su concesión. Dicha evaluación, también debe incluir un examen de eficiencia que permita vislumbrar que el bienestar percibido por la sociedad con la concesión del beneficio, sí sea mayor al costo de oportunidad que la concesión del beneficio implica, pues de no ser así no habría realmente ahorro, y entre los efectos resultantes podrían empezar a hablarse de concesión de privilegios y consecuentemente de gasto.

Se propone como naturaleza presupuestal de los beneficios tributarios la de ahorro público, considerando para ello, como quedó visto, que los beneficios, al constituir un vehículo para hacer partícipes directos a los particulares de la consecución de los fines públicos, permite al Estado no ejecutar partida alguna en la labor ya realizada o que será efectuada por aquellos.

Consecuentemente, la evaluación y cuantificación de estos institutos debe ser la de un ahorro, cuantificando igualmente el costo de oportunidad que implica inevitablemente el otorgarlos, y en todas las circunstancias, evaluar su eficiencia y conveniencia. En este sentido afirma Margarita Escobar: “El incentivo, lejos de

⁸² Ver Cruz de Quiñones. “Tratamientos tributarios diferenciados: una ardua cuestión teórica”. p. 366.

configurar un ingreso para el erario, y en todo caso, al evitarle un gasto, no constituye cosa distinta a una forma de ahorro público”.⁸³

3.4. LA CONCESIÓN DE EXENCIONES COMO AHORRO PARA EL ESTADO Y GASTO PARA LOS PARTICULARES, MEDIANTE EL PRINCIPIO DE SOLIDARIDAD COMPARTIDA ENTRE UNO Y OTROS

Partiendo de la base que las exenciones tributarias concedidas mediante la Ley Páez no constituyen gasto fiscal, debe decirse que la externalidad se hace manifiesta en una doble vía, esto es, en el sentido en que el Estado renuncia al ingreso fiscal, extinguiendo la obligación de pago de tributación para el contribuyente, al tiempo que surge para éste último el deber de cumplir con la tarea de fomento que la norma le impone, mediante la obligatoriedad de desempeñar el principio de solidaridad. Dicho contexto, provoca ahorro público, porque es el particular el que debe ejecutar un gasto directo, ahorrado por el Estado. Es importante recalcar que no habiendo recursos recaudados, resulta imposible hablar de gasto.

En pro de afianzar la postura de que son las exenciones tributarias un ahorro público para el Estado, contrario a construirse *per se* como un gasto fiscal, se debe observar la consagración de Estado Social de Derecho introducido por la Constitución Política de 1991. De hecho se manifiesta con ella un nuevo enfoque de Estado y sobretudo un nuevo margen de maniobra, en el que confluyan tanto obligaciones asumidas por éste, como responsabilidades, entre las que se debe destacar el fomento, estímulo y promoción a distintas actividades encerradas todas en la amplia esfera de influencia en la que el Estado se desempeña, para así cumplir con objetivos de índole económica, política y social.

En dirección a deconstruir la idea de que las exenciones constituyen por naturaleza gasto fiscal, debe aclararse que todo gasto orientado a finalidades públicas, en las cuales es evidente y además necesario que los individuos deban concurrir igualmente a la promoción y consecución de los fines públicos, no es necesariamente gasto

⁸³ Ver Escobar Pereira. “Beneficios tributarios y transparencia fiscal: El concepto de ahorro público, otra expresión del deber de solidaridad”. p. 103.

público⁸⁴. Por el contrario, y siguiendo lo expuesto por Margarita Escobar, todo gasto público debe perseguir el bienestar general, pues de no ser así perdería inmediatamente su razón de ser. En este sentido, los incentivos tributarios, aunque tienden a satisfacer el interés general, no son gasto público.

Sobre este punto, y en relación con la titularidad de los dineros del Estado, vale decir, que el gasto para tener el carácter de público debe versar sobre recursos cuyo titular sea el Estado, si el titular es el particular, sin importar que se destine a fines de interés social, igual se tratará de un gasto privado.⁸⁵

Aplicado al estudio de caso, debe decirse que la concesión de exenciones por parte del Estado a todas aquellas empresas que se establecieron en la región afectada por la avalancha del Río Páez, realizando inversiones con aquello que no tributaban en la construcción de infraestructura, aportando en generación empleo, además del fomento y atracción de la inversión privada, y en general, logrando reactivar la economía, resultó mucho más eficaz que si el Estado hubiera sido el responsable directo de ejecutar dicho renacimiento del departamento, tarea que muy posiblemente no hubiese realizado de la manera tan satisfactoria como sí lo hicieron las empresas beneficiadas.

El costo fiscal que le representó al Gobierno nacional la norma se estima en 375.099 millones de pesos en 2002, es decir 0,18% del PIB y 3,4% del recaudo de renta nacional, una cifra considerada relativamente baja comparada con los beneficios obtenidos por la región que hoy tiene un sector industrial generador de valor agregado [...]. En el Cauca la inversión en patrimonio con la Ley Páez ascendió en 1996 a \$296.117 millones, que generó activos por \$592.234 millones y un número de empleos estimado en 19.104.⁸⁶

En suma, el costo fiscal que la Nación asumió a costa de los sacrificios tributarios para el Estado con la Ley Páez fue relativamente bajo, teniendo en cuenta que en los municipios afectados sólo se encontraron beneficios producto del desarrollo generado por las inversiones, éstas como fruto de la concesión de las exenciones.

Según el estudio y las estadísticas hechas por el Informe *10 años de la Ley Páez Impacto Económico*, el costo fiscal de la Ley Páez creció a partir de 1996. Presentando en 1998 el mayor crecimiento del costo fiscal, es decir 178%, cifra motivada principalmente

⁸⁴ Por ejemplo, la decisión unilateral de una empresa privada de construir un parque en frente de sus instalaciones para el disfrute de los niños del barrio. Eso no implica gasto público ni hecho por el Estado ni contemplado en el Presupuesto Público, sino hecho por dineros de particulares.

⁸⁵ Comparar Escobar Pereira. “Beneficios tributarios y transparencia fiscal: El concepto de ahorro público, otra expresión del deber de solidaridad”. p. 57.

⁸⁶ Ver León Díaz. “Impacto socioeconómico de la Ley Páez en el Cauca”. p. 4A.

por el hecho de que la mayoría de empresas llegaron a establecerse entre 1996 y 1997, lo que supuso un incremento del monto exento y por ende del costo fiscal. Para el año 2000, el crecimiento se explicó nuevamente por la misma razón de constitución de empresas en 1999, observándose un crecimiento del 84%, alcanzando en el año 2002 un monto de \$92.316 millones, estimándose con ello que el costo fiscal acumulado para este año fue del 0.18% del PIB colombiano.⁸⁷

Las primeras compañías se localizaron en medio de los cultivos de caña, especialmente en los Municipios de Caloto, Puerto Tejada y la vía a Santander de Quilichao. Cuando iniciaron la vinculación de mano de obra, ésta fue poca por la falta de capacitación, ya que la formación de los individuos no parecía satisfacer la demanda de las empresas establecidas allí, razón por la cual se pensó en darle una solución estructural a la problemática con capacitación técnica y profesional. Sobre esto debe decirse que Comfacauca fortaleció sus institutos técnicos y hoy en día cuentan con cinco de estos centros en el Norte del Departamento y se construyó la Universidad Tecnológica del Cauca⁸⁸, con miras a capacitar y formar profesionalmente a la población.

Así, para abril de 2005 más del 60%⁸⁹ de los empleos que se generaron y requerían un grado de educación técnica y tecnológica, pertenecen a pobladores de la región que poco a poco han venido formándose como técnicos y tecnólogos para el trabajo.

Como anteriormente se dijo, la Ley Páez surgió para beneficiar a las comunidades afectadas por la avalancha de 1995 y entre las exenciones otorgadas, se encontraban las de renta y beneficios para importar maquinaria. Por eso, aunque antes de la catástrofe, la economía caucana se caracterizaba por una alta actividad agrícola y una baja y poco dinámica participación industrial, las empresas ubicadas en la región, interesadas en los beneficios de las exenciones decretadas, hoy en día cuentan con tecnología de punta, haciendo importantes innovaciones.

De hecho, tanto en el Departamento del Cauca como del Huila, se han construido importantes parques industriales, resultado de la inversión que se ha hecho en

⁸⁷ Comparar Alonso. “10 años de la Ley Páez. Impacto económico”. p. 19.

⁸⁸ Comparar León Díaz. “Impacto socioeconómico de la Ley Páez en el Cauca”. p. 4A.

⁸⁹ Cifra aportada por Alonso. “10 años de la Ley Páez. Impacto económico”. p. 19.

estos, convirtiéndose en el principal motor a largo plazo y de manera estructural para la constante dinámica económica de la región.

La región en la cual se llevó a cabo la Ley Páez y en especial el eje Popayán-Cali, donde se encuentra la red de parques industriales, cuenta hoy en día con la mejor infraestructura de transporte, energía y telecomunicaciones de Colombia.⁹⁰ Siendo un orgullo para el país que sea ésta la región más llamativa para la inversión de nacionales y extranjeros.

Lo cual ha generado entre otras cosas, oportunidades individuales y colectivas de empleo. “Los parques industriales han generado empleo a los habitantes cercanos a ellos, lo cual da la oportunidad de tener acceso a la seguridad social, mejorando de esta manera la calidad de vida”.⁹¹

Sobre esto debe decirse, que el aumento del gasto no significa necesariamente un uso eficiente de los recursos ya que muchos son los ejemplos en los que se pone en evidencia que no todo el gasto directo efectuado por el Estado genera los efectos perseguidos, lo cual es más posible que sí suceda con la inversión realizada por particulares ya que existe un control y seguimiento más de cerca y una mayor preocupación por el rendimiento de la inversión, bajo intereses lucrativos.

Da cuenta de ello que la tasa de crecimiento promedio del Producto Departamental Bruto, fuese por primera vez mayor que la tasa de crecimiento nacional. Es más si se compara el crecimiento del PDB promedio para diferentes periodos, se encuentra que el mayor crecimiento se ha presentado durante el periodo de la Ley Páez.⁹²

Dentro del conjunto de los fines mencionados perseguidos por el Estado, cabe decir, que la figura del incentivo o exención tributaria es apta para el fomento de la inversión, de sectores especiales y, por supuesto, la dinamización de la economía en general. Ya que por ser beneficio supone la intención de impulsar, estimular y fomentar una meta o fin extrajurídico, cumpliendo así con su fin promocional.

Dicho esto, debe asumirse que en ausencia de los incentivos o beneficios, el Estado tendría que recurrir a un mayor gasto para así fomentar los sectores que

⁹⁰ Comparar Forero Martínez, Libia Yaneth (et al). “Ley del Río Páez”. 1999. p. 49.

⁹¹ Ver Forero Martínez. “Ley del Río Páez”. p. 49.

⁹² Comparar Alonso. “10 años de la Ley Páez. Impacto económico”. p. 16.

constitucionalmente debe proteger, implicando ello, además de un pronunciado aumento de la presión fiscal, y ahora sí, un mayor “hueco fiscal”, un consecuente desestímulo al ahorro, a la inversión, a la formación y redistribución del capital y un retroceso en el desarrollo.

Sobre la cuantificación de los beneficios tributarios que comportan las exenciones, y el manejo presupuestal y financiero que debe dárseles, es preciso realizar ciertas observaciones.

En Colombia, la Ley 788 de 2003 en su artículo 87⁹³, intentó realizar el mayor acercamiento a la transparencia que deben tener los beneficios fiscales, y por ende, la necesaria evaluación del impacto fiscal que la concesión de los mismos requiere. Dejándose claro en la legislación, que los beneficios, producto de incentivos, y en el presente caso, más exactamente las exenciones, son gasto público, aunque el legislador no lo haya consignado explícitamente así⁹⁴, financiado, o bien por aumento en los ingresos públicos o disminución del gasto.

Debido a esto, es necesario hacer énfasis, en el principio de anualidad, parte del sistema tributario, caracterizado porque en virtud de éste, los gastos incluidos en la Ley del Presupuesto, deben destinarse y ejecutarse en la respectiva vigencia fiscal en la cual han sido proyectados.

Si bien, la teoría del gasto fiscal ha sido de utilidad a los gobiernos en la elaboración de sus presupuestos, sobretodo en distintos programas que requieran financiación del Estado, pero se ha quedado corta en prestar utilidad para la evaluación de sus finanzas y de sus fines tanto fiscales como extrafiscales. En este contexto, se debe hacer hincapié, en que los incentivos tributarios son mucho más que un instrumento contable, su tratamiento debe ser coherente con los fines que persigue y, por ende, salirse y expandirse de los límites de la cuantificación.

⁹³ Artículo 87, Ley 788 de 2003, con respecto a la transparencia fiscal, estipula: Para efectos de la transparencia fiscal, el Gobierno Nacional presentará anualmente con el proyecto de Ley del Presupuesto de Rentas y Apropiedades un informe detallado en el que se deberá evaluar y hacer explícito el impacto fiscal de los beneficios, así como su fuente de financiación, ya sea por aumento de ingresos o disminución del gasto.

⁹⁴ Es claro que si bien el texto normativo de la Ley no aclara explícitamente que los beneficios tributarios se conciben como un gasto, se entiende que sí es así, al decir, que la concesión de los mismos requiere una serie de ingresos por otras vías, resultando obvia la necesaria fuente de financiación de los incentivos para que éstos existan. En este sentido, sí se les cataloga como gasto.

Si bien, existe el Modelo de Equilibrio General Computable MEGC, como instrumento econométrico, el cual permite cuantificar los posibles efectos de la eliminación, totales y parciales de las exenciones tributarias, así como el impacto fiscal de un determinado choque en la economía, debe tenerse en cuenta, que el análisis es puramente numérico, donde los conceptos sociales y desarrollo quedan omitidos en la evaluación, sesgándose el estudio de la eficiencia de la figura tributaria.⁹⁵

En este sentido, se dice que la tesis que se inclina por inscribir las exenciones como gasto fiscal, presenta inconvenientes. Por una parte, la naturaleza de los incentivos implica concebirlos a mediano y largo plazo, lo que supone que la realización de actividades trae consigo una duración de más de un periodo fiscal. Por otra, si bien es posible, el cálculo numérico y cuantitativo de lo dejado de recaudar mediante la tributación, en una determinada vigencia, el gasto que efectúe el particular en la acción de fomento, además de producir efectos intangibles, los resultados estadísticos se verán en un determinado periodo de tiempo, a través de varias vigencias.

Conceder un incentivo fiscal no implica *per sé*, que el monto del mismo se invierta en la actividad de fomento, al contrario, se requiere la efectiva destinación que haga el particular de esos dineros a dicha actividad para que el gasto se ejecute como tal, antes de eso sólo existe un proyecto de inversión, más no un gasto cierto. Dicha destinación efectiva, o ejecución cierta de la financiación, puede tener lugar, ya no en esa vigencia sino en otra posterior, y será entonces cuando el contribuyente la declare, y he ahí el problema de la anualidad: si se calcula con anterioridad se está revelando un gasto no realizado, y peor aún, cuantificado doblemente, toda vez que sea igual se enlistará cuando el contribuyente lo declare. El dato arrojado por el presupuesto sería equívoco, y se generaría un doble déficit: primero, el que existe por el sólo hecho de contemplar un gasto sin respaldo de un ingreso, y segundo, el que se genera al cuantificar dos veces como gasto una inversión realizada una sola vez.⁹⁶

Finalmente, aunando los conceptos mencionados a lo largo del presente trabajo de investigación, tanto la finalidad de promoción que debe tener el Estado, como el principio de solidaridad compartido entre aquel y particulares, es que el Estado decide hacer uso de instrumentos tributarios idóneos como los incentivos, de manera más precisa, las exenciones para el fomento de actividades específicas, renunciando de manera paralela a los ingresos tributarios vía recaudación, delegando y trasladando a los particulares dicha tarea de acción de repercusión pública y colectiva.

⁹⁵ Comparar Escobar Pereira. “Beneficios tributarios y transparencia fiscal: El concepto de ahorro público, otra expresión del deber de solidaridad”. p. 32.

⁹⁶ Ver Escobar Pereira. “Beneficios tributarios y transparencia fiscal: El concepto de ahorro público, otra expresión del deber de solidaridad”. p. 38.

Se prefiere así la aproximación al ahorro, como efecto logrado, ya que la concesión de las exenciones, libera al Estado de la realización y ejecución del gasto, al tiempo que compromete al particular en la obligación de solidarizarse con los fines extrafiscales estatales, siendo el último quien realiza directamente el gasto de inversión, ahorrando los dineros que en principio el Estado debiera destinar a la prioridad.

En general, se trató de estimar el valor de las exenciones tributarias expedidas, así como hacer diferentes comparaciones con otras variables como el déficit fiscal y el PIB. Los cuadros sobre los cuales se basa el presente análisis aparecen al final de este capítulo como anexos.

En un 1999, año en que la economía colombiana mostraba una crisis de manera generalizada a nivel nacional, en el Cauca, por el contrario, se presentó un crecimiento positivo e importante de 4.04%. Asimismo, en el año 2000, mientras la economía caucana crecía en un 8.89%, en promedio, la economía nacional creció tan sólo un 2.9%.⁹⁷.

Con respecto a los sectores que más han jalonado la economía en el Huila, debe anotarse que el sector de la construcción hacia los años de 1990 y 1992 comenzó representando en promedio el 2.8% del PIB departamental, pero ya en 1995, año de promulgación de la Ley Páez, había alcanzado el 5.41% de participación en el departamento. A finales de 1996, la actividad edificadora indicaba ya un incremento de el 6.34% del PIB Departamental.⁹⁸

Por su parte, el comercio también mostró un importante crecimiento y participación en el PIB del departamento, pasando de representar en el año de 1993 una participación del 8.75%, a constituir en 1995, el 10.49% del mismo indicador macroeconómico.⁹⁹

⁹⁷ Comparar Alonso. “10 años de la Ley Páez. Impacto económico”. p. 13.

⁹⁸ Comparar cifras “Estudio de competitividad del Departamento del Huila”. p. 142.

⁹⁹ Comparar cifras “Estudio de competitividad del Departamento del Huila”. p. 142.

3.5. A MANERA DE CIERRE: DEBATE ENTRE GASTO PÚBLICO VS. AHORRO FISCAL

Considerando que la doctrina actual, le ha atribuido a las exenciones tributarias como una de sus características fundamentales, el constituir una especie de gasto denominado fiscal, resulta ser éste, el punto de análisis central para en primer lugar, desvirtuar un tanto esa premisa y, en segundo lugar, determinar las causas de ineficacia de la figura, dado que a partir de ello es que se basa la visión negativa de la figura tributaria, por ende su paulatina desaparición en el ordenamiento tributario y su ignorada pero positiva utilización en casos como el presentado mediante la Ley Páez.

Si finalmente se puede concluir, que la concesión de exenciones, resulta más eficiente, preferible y viable que la de optar por la ejecución del gasto directo, deben quedar claras las condiciones para que realmente se navegue en la dirección indicada.

En primer lugar, se deben enlistar una serie de posibles incentivos que redunden en el mayor beneficio para la sociedad en general, para así, escoger el más apropiado, evitando con caer en la concesión de verdaderos privilegios que de ser así sí constituirían costo para el Estado y por ende gasto público. Segundo, intentar en mayor medida, que los principios tributarios y constitucionales se cumplan a cabalidad, haciendo la salvedad de que, en determinadas circunstancias, el principio de justicia se verá un tanto sacrificado, en pro de obtener mayor redituabilidad en ciertos plazos de tiempo. Y por último, es imprescindible que la figura tributaria manifieste la mayor transparencia y claridad posible, mediante la inclusión de los incentivos concedidos en un documento anexo al presupuesto, como bien lo plantea la Ley 819 de 2003, con el Marco Fiscal de Mediano Plazo, detallando las acciones de fomento que se pretenden incentivar, el monto que se espera realicen los particulares de manera directa y las repercusiones que se persiguen conseguir, así no se produzcan en la respectiva vigencia fiscal.

CONCLUSIONES

En un Estado como el colombiano, la propia Constitución señala la obligación y el compromiso de apoyar, favorecer y proteger a determinadas conductas y poblaciones, que de una u otra forma representen cierta debilidad y por ende vulnerabilidad en los contextos político, social y económico. Como es el caso presentado por la región afectada por la avalancha del Río Páez en 1994, específicamente la población, sociedad e industrias de los departamentos de Cauca y Huila.

Es en este sentido, en el cual el ente estatal, debe incidir de manera directa en la atención inmediata de los afectados, el primer instrumento que se utilizó fue el decretar la emergencia económica, junto con la pronta concesión de algunas exenciones fiscales, pretendiendo compartir con el particular la obligación de conseguir el logro estatal, mediante la renuncia a la recaudación de tributos, en miras a que lo dejado de percibir, fuese inyectado a la economía focalizada en los departamentos afectados, a manos de empresas privadas.

El principal derrotero ante el cual se ven enfrentadas las exenciones tributarias, radica en el hecho de carecer de una concreta y clara definición, lo que provoca, además del equivocado tratamiento tributario que se le pueda dar, una tergiversación en su manejo, llegando incluso a desviar los fines para los cuales han sido concebidas y concedidas, repercutiendo en ocasiones en privilegios injustificados.

Así, debe tenerse en cuenta la cualidad extrafiscal que ostentan las exenciones tributarias, al generar mediante su uso importantes externalidades, ya que si bien el Estado ve disminuida la recaudación de impuestos, se espera que mediante el principio de solidaridad, los particulares coadyuven en la dinamización económica de la región, por medio del fomento de actividades e inversiones de capital, comprometiendo de ésta forma a todos en un mismo plan de acción.

En este sentido, se propuso en este trabajo de investigación, dotar la figura de un contenido alternativo, más aún en aplicación a la Ley 218 de 1995, en la cual, las exenciones concedidas se convirtieron en la mejor herramienta para generar el desarrollo que la región tanto demandaba.

Adicionalmente, así como se concluyó en el segundo capítulo del presente trabajo, la presencia de la tratada institución jurídico-tributaria resulta más útil y eficiente para la labor del Estado, al liberarlo del aumento del gasto, que ejecutaría en la inversión de la región afectada, y trasladar dicha ineludible obligación del gasto al particular destinatario de la norma, para que éste lo realice de manera directa. Para así, lograr generar empleo de manera masiva, reconstruir infraestructura y forjar mejores condiciones sociales, económicas e industriales en la región. En suma, habría un gasto ejecutado por el particular y en la misma vía, un ahorro del Estado.

Sobre ello, debe decirse, que si bien la doctrina le ha atribuido durante años, el carácter de gasto fiscal a las exenciones, se pretendió en esta investigación reorientar dicha perspectiva, con base en los estudios aportados por nuevos doctrinarios, para así concluir, que lejos de constituir una especie de gasto para el Estado, se consolidan como las herramientas más eficientes y eficaces de las cuales se dispone en materia tributaria para alcanzar la consecución de los fines estatales. A través de la mancomunada colaboración entre particulares y Estado, este último traslada la labor de erogación directa a manos del particular, para que sea éste quien lo ejecute sin afectar disminución alguna del tesoro nacional.

En efecto, en ausencia de los incentivos, el Estado tendría que recurrir a los subsidios para fomentar los sectores protegidos constitucionalmente, implicando ello, además de una obligada erogación directa por parte del Estado, un aumento considerable de la presión fiscal. Todo lo cual repercute, en un estancamiento en la formación del capital y desestímulo a otros sectores, dejados a un lado mientras se atiende la dificultad. Una vez más, de manera casi exclusivamente coyuntural, la pereza por parte de los asociados en lo que respecta al trabajo y al progreso, engrandecimiento estatal por la multiplicación de instituciones, y por ende ineficacia al pretender abarcar lo que materialmente no podía, aumento de grupos de presión en la discusión y decisión del presupuesto.

La Ley 218 del 17 de Noviembre de 1995, se convirtió en uno de los más eficaces y efectivos estímulos institucionales para generar la dinámica empresarial necesaria, la cual entre otras cosas, le otorgó a los departamentos afectados una nueva opción para el desarrollo.

Antes de la Ley, las típicas actividades de la región, giraban en torno a la agricultura, ganadería y minería, pero tras la Ley Páez, llegó consigo el jalonamiento de la industria e importantes transformaciones en los principales sectores económicos de la región, apartándose de las tradicionales fuentes de riqueza, para constituirse como uno de los más importantes centros empresariales del país, mediante los hoy en día sólidos parques empresariales allí localizados.

En miras a que el uso de las exenciones tributarias represente una solución estructural, por encima de constituirse como un recurso coyuntural, se debe precisar el que hecho de que es labor del Estado, la constante revisión de las mismas, para garantizarse el “cumplimiento de exigencias competitivas que consoliden los beneficios en el largo plazo”¹⁰⁰, con esto se contribuye a los objetivos inicialmente planteados de generación de empleo, reactivación de la economía y en general apoyar la dinamización del desarrollo de la afectada región.

A manera de recomendación, se afirma que teniendo en cuenta las latentes circunstancias de existencia de riesgo en Colombia, producto de desastres naturales, se debería preparar de manera preventiva una normatividad o política tributaria especial, que actúe a manera de choque frente a los fenómenos inesperados que se puedan presentar. Con el fin de responder eficazmente y con miras a que se sostengan a largo plazo, de tal forma que conduzcan a la rehabilitación económica de las regiones y sectores devastados.

Tal, recomendación, incluye además de la creación de un fondo especial para atender este tipo de calamidades¹⁰¹, la opción de acudir a tratamientos tributarios especiales con el fin de lograr la reactivación de la región, es decir, al mecanismo de las exenciones tributarias concedidas a particulares para que sean ellos quienes se encarguen directamente de ejecutar el gasto mediante inversión, en oposición, a tener que recurrir a un préstamo internacional que subsane el déficit en los recursos que atienda la emergencia.

¹⁰⁰ Ver Escobar Pereira. “Beneficios tributarios y transparencia fiscal: El concepto de ahorro público, otra expresión del deber de solidaridad”. p. 151.

¹⁰¹ Comparar Forero Martínez. “Ley del Río Páez”. p. 98.

Anexo 1. Gastos en inversión en Colombia 1990-2005

Gastos en inversión en Colombia	
1990	10.396.223
1991	10.259.876
1992	11.864.247
1993	15.303.080
1994	17.246.844
1995	18.293.020
1996	16.094.210
1997	15.990.429
1998	14.981.731
1999	9.194.292
2000	10.321.816
2001	10.517.134
2002	11.558.382
2003	13.262.018
2004	15.330.734
2005	18.195.729

Fuente: Cuadro elaborado por la autora de la presente monografía con base en la información del Departamento Administrativo Nacional de Estadística-DANE.

Anexo 2. Tasa de Crecimiento promedio del PDB del Cauca versus el nacional para diferentes periodos: 1980-1989; 1990-1995; 1996-2004

Tasa de Crecimiento promedio del PDB del Cauca versus el nacional para diferentes periodos						
Periodo	1980-1989		1990-1995		1996-2004	
	Colombia	Cauca	Colombia	Cauca	Colombia	Cauca
Crecimiento Promedio	4.06%	3.83%	5.07%	3.51%	1.50%	4.01%
Desviación Estándar	1.48%	5.04%	1.72%	6.02%	2.54%	3.02%
Coeficiente de Variación	0.36	1.32	0.34	1.71	1.69	0.75

Fuente: Alonso C. Julio César. *10 años de la Ley Páez. Impacto económico.*

Anexo 3. Mapa de Colombia, especificando los Departamentos cobijados por la Ley 218 de 1995 – Ley Páez: Cauca y Huila

1. Cauca
2. Huila

Fuente: Ferro González, Dalila y Quintero Hernández, Martha Cecilia. *Atlas Planeta Azul*.

Anexo 4. Mapa del Departamento del Cauca, especificando los Municipios contemplados por la Ley 218 de 1995, y los incorporados por el Decreto 529 de 1996. Se incluyen los principales parques industriales

Municipios contemplados originalmente por la Ley 218 de 1995:

- | | |
|---------------------------|--------------|
| 1. Caldonó | 10. Popayán |
| 2. Inzá | 11. Miranda |
| 3. Jambaló | 12. Morales |
| 4. Toribío | 13. Padilla |
| 5. Caloto | 14. Puracé |
| 6. Totoró | 15. El Tambo |
| 7. Silvia | 16. Timbío |
| 8. Páez | 17. Suárez |
| 9. Santander de Quilichao | |

Municipios incorporados a los beneficios de la Ley 218 de 1995, por el Decreto 529 de 1996:

- | | |
|------------------|-------------------|
| 18. Cajibío | 22. La Sierra |
| 19. Piendamó | 23. Puerto Tejada |
| 20. Sotará | 24. Corinto |
| 21. Buenos Aires | 25. Patía |

Parques Industriales

Fuente: Morales Novoa, Miguel Alberto; Ortíz Novoa, Gerardo y Perdomo Mosquera, Jorge. “La Ley Páez: Un hito en materia de incentivos fiscales para la inversión”.

Anexo 5. Mapa del Departamento del Huila, especificando los Municipios contemplados por la Ley 218 de 1995, y los incorporados por el Decreto 529 de 1996. Se incluyen los principales parques industriales

Municipios contemplados originalmente por la Ley 218 de 1995:

- | | |
|-------------|----------------|
| 1. La Plata | 8. Aipe |
| 2. Paicol | 9. Campoalegre |
| 3. Yaguará | 10. Gigante |
| 4. Nátaga | 11. El Hobo |
| 5. Iquirá | 12. Rivera |
| 6. Tesalia | 13. Villavieja |
| 7. Neiva | |

Municipios incorporados a los beneficios de la Ley 218 de 1995, por el Decreto 529 de 1996:

- | | |
|------------------|-----------------|
| 14. Acevedo | 19. Teruel |
| 15. La Argentina | 20. San Agustín |
| 16. Palermo | 21. Algeciras |
| 17. Pitalito | 22. Garzón |
| 18. Tello | |

Parques Industriales

Fuente: Morales Novoa, Miguel Alberto; Ortíz Novoa, Gerardo y Perdomo Mosquera, Jorge. “La Ley Páez: Un hito en materia de incentivos fiscales para la inversión”.

BIBLIOGRAFÍA

Almeida Guzmán, Diego. *Los incentivos tributarios en la legislación ecuatoriana*. Quito: Ediciones IUS, 1981.

Aristóteles. *Ética Nicomaquea*. Traducido por Antonio Gómez Robledo. México D.F.: Porrúa, 1994.

Berliri, Antonio. *Los impuestos*. Barcelona: Salvat Editores, 1975.

Cárdenas, Mauricio y Perry, Guillermo. *Diez años de reformas tributarias en Colombia*. Bogotá: Fedesarrollo, 1986.

Colm, Gerard. *Ensayos sobre Hacienda Pública y Política Fiscal*. Madrid: Editorial Tecnos, Novena edición, 1998.

De Aquino, Santo Tomás. *Tratado de la Justicia*. Traducido por Carlos Ignacio González. México D.F.: Porrúa, 1990.

Economía. Barcelona: Editorial Planeta, 1980.

Escobar Gallo, Heriberto y Cuartas Mejía, Vicente. *Diccionario Económico Financiero*. Bogotá: Puntos Suspensivos Editores, 1996.

Ferro González, Dalila y Quintero Hernández, Martha Cecilia. *Atlas Planeta Azul*, Cuarta Edición, Bogotá: Ediciones Migema, 1998.

Fichera, Franco. *L'Agevolazioni Fiscali*. Padova: Cedam, 1992.

Franco, Gabriel. *Principios de la Hacienda Pública*. Buenos Aires: Ediciones de Ciencias Económicas, 1957.

González García, Eusebio. *La interpretación de las normas tributarias*. Madrid: Aranzadi, 1997.

_____. *Tratado de Derecho Tributario*. Bogotá: Temis, 2001.

Heller, Jack y Kauffman, Kenneth. *Incentivos fiscales para el desarrollo industrial*. México: Centro de Estudios Monetarios Latinoamericanos, 1965.

Hernández, Gustavo Adolfo (et al). *Exenciones tributarias: costo fiscal y análisis de incidencia*. Bogotá: Departamento Nacional de Planeación - Dirección de estudios económicos, diciembre 2000.

Lagares Calvo, Manuel. *Incentivos fiscales a la inversión privada*. Bogotá: Ministerio de hacienda y crédito público, Instituto de estudios fiscales. S.n., 1975.

Lanziano, Washington. *Teoría general de la exención tributaria*. Buenos Aires: Ediciones Depalma, 1979.

Low Murtra, Enrique y Gómez Ricardo, Jorge. *Teoría Fiscal*. Tercera edición. Bogotá: Universidad Externado de Colombia, 1997.

Lozano Serrano, Carmelo. *Exenciones tributarias y derechos adquiridos*. Madrid: Tecnos, 1988.

Musgrave, Richard. *Hacienda Pública: teórica y aplicada*. Madrid: McGraw-Hill/Interamericana, 1992.

Plazas Vega, Mauricio. *Derecho de la Hacienda Pública y Derecho Tributario*. Bogotá: Editorial Temis, 2005.

_____. *El Sistema Tributario*. Bogotá: ICDT, 2001.

Queralt, Juan Martín. *Curso de derecho financiero y tributario*. Madrid: Editorial Tecnos, 1998.

_____ (et al). *Derecho Tributario*. Madrid: Editorial Aranzadi, 1998.

Ramírez Cardona, Alejandro. *Hacienda Pública*. Cuarta edición. Bogotá: Editorial Temis, 1998.

_____. *La política Financiera del Estado de bienestar social*. Bogotá: Ediciones Tercer Mundo, 1982.

Rawls, John. *Teoría de la justicia*. México D.F.: Fondo de Cultura Económica, 1995.

_____. *Justicia como equidad*. México D.F.: Fondo de Cultura Económica, 1995.

Recasens Siches, Luis. *Nueva filosofía de la interpretación del derecho*. México D.F.: Porrúa, 1980.

Restrepo, Juan Camilo. *Hacienda Pública*. Séptima edición. Bogotá: Universidad Externado de Colombia, 2005.

Ricardo, David. *Principios de Economía Política y Tributación*. Bogotá: Fondo de Cultura Económica, 1997.

Soler Roch, Maria Teresa. *Incentivos a la inversión y justicia tributaria*, Madrid: Civitas, 1983.

Stiglitz, Joseph. *La economía del sector público*. Barcelona: Antoni Bosch Editor, 1995.

Surrey, Stanley y MacDaniel. *Pathways to tax reform*. Cambridge: Harvard University Press, 1974.

_____. *Tax Expenditures*. Cambridge: Harvard University Press, 1985.

Tanzi, Vito y Lee, Howard. *Tax Policy for Emerging Markets: Developing Countries*. Nueva York: IMF, 2002.

Uckmar, Víctor. *Principios comunes del Derecho Constitucional Tributario*. Bogotá: Temis, 2002.

Velarde Aramayo, María Silvia. *Beneficios y minoraciones fiscales en derecho tributario*. Madrid: Editorial Marcial Ponds, 1997.

Zorrilla Arena, Santiago y Méndez, José Silvestre. *Diccionario de Economía*. México D.F.: Limusa Noriega Editores, 1994.

Capítulos o artículos en libros

La Rosa, Salvatore. “Los beneficios tributarios”. En: Amatucci, Andrea (comp.). *Tratado de Derecho Tributario*, Tomo I, Bogotá: Temis, 2001: **XX-XX. (343.04 T776-343.04861 A487o)**

Plazas Vega, Mauricio Alfredo. “El sistema tributario”. En *Homenaje a Héctor Julio Becerra*, Bogotá: ICDT, 2001: **XX-XX. (343.04 I59h)**

Smith, Adam. “De los ingresos del Soberano o del Estado”. En: *Riqueza de las Naciones*. Libro V. Madrid: Alianza Editorial, 1994: **XX-XX. (330.15 S642r)**

Artículos en publicaciones periódicas académicas

Bravo, Juan Rafael. “Tipología de las prestaciones pecuniarias obligatorias”. *Revista de Instituto Colombiano de Derecho Tributario ICDT*, Número 49. Bogotá (1999): 4-45.

Constitución Política de Colombia de 1991. Bogotá: Editorial Panamericana, 1993.

Escobar Pereira, Margarita María. “Beneficios tributarios y transparencia fiscal: El concepto de ahorro público, otra expresión del deber de solidaridad”. Monografía de grado, Facultad de Jurisprudencia, Universidad del Rosario, Bogotá, mayo, 2004.

Forero Martínez, Libia Yaneth (et al). “Ley del Río Páez”. Monografía de grado, Departamento de Derecho Fiscal, Universidad Externado de Colombia, Bogotá, 1999.

Garay, Luis Jorge. “En torno a la economía política de la exclusión social en Colombia”. *Revista Economía Institucional*, Vol. 5, N° 8. Bogotá, Universidad Externado de Colombia, (Primer Semestre de 2003): 15-31.

Generalidades de la tributación en Colombia, Universidad Nacional de Colombia. Consulta realizada en Abril de 2009. Disponible en la página web: http://www.virtual.unal.edu.co/cursos/economicas/2006825/lecciones/tema_2/tributacion/tributacion_colombia.html

Lizarazo Tarazona, Ingrid Paola. “La Ley Páez y las perspectivas hacendísticas de los incentivos tributarios a la inversión, en la zona norte del Departamento del Cauca”. Monografía de grado, Facultad de Derecho, Universidad Externado de Colombia, Bogotá, 2000.

Morales Novoa, Miguel Alberto; Ortíz Novoa, Gerardo y Perdomo Mosquera, Jorge. “La Ley Páez: Un hito en materia de incentivos fiscales para la inversión”. Monografía de grado, Facultad de Derecho, Universidad de los Andes, Bogotá, 1999.

Pardo Beltrán, Edgar y Sepúlveda Quintero, Javier Adolfo. “Los subsidios fiscales en Colombia bajo la perspectiva del gasto público”. Monografía de grado, Facultad de Ciencias Económicas, Universidad Externado de Colombia, Bogotá, octubre, 1986.

Silva, Marta Juliana, “Los subsidios fiscales en Colombia y una nueva perspectiva para evaluar el gasto público en Colombia”. *Revista Economía Colombiana*, Número 166. Bogotá (1985): 56-67.

Steiner Sampedro, Roberto. y Soto, Carolina. “Cinco ensayos sobre tributación en Colombia”. *Fedesarrollo Cuadernos*, N° 6. Bogotá: Fedesarrollo, (1999): 146-150.

Artículos en publicaciones periódicas no académicas

“Agenda Interna para la Productividad y la Competitividad. Documento regional Cauca”.
Bogotá: Departamento Nacional de Planeación DNP, junio, 2007.

Arévalo Buitrago, Isidoro. “Beneficios de la Ley Páez, vigentes para 1996”. *La República*.
(Agosto 16 de 1997): 5.

“Bloque para defender la Ley Páez”. *Portafolio*. (Octubre 23 de 1998): 11.

Changüedo, Francy Elena. “Beneficiados con Ley Páez, tras régimen transitorio”. *La República*.
(Septiembre 4 de 2007): 5.

“Huila tendrá zona franca y parque industrial”. *El Tiempo*, (16 de marzo de 1998). Consulta
realizada en Abril de 2010. Disponible en la página web:
<http://www.eltiempo.com/archivo/documento/MAM-845017>

“Incertidumbres por recortes a la Ley Páez”. *El Tiempo*, (23 de enero de 1997). Consulta
realizada en Marzo de 2010. Disponible en la página web:
<http://www.eltiempo.com/archivo/documento/MAM-524155>

León Díaz, Narciso. “Impacto socioeconómico de la Ley Páez en el Cauca”. *El Tiempo*. (29 de
junio de 1998): 4A.

“Ley Páez, disparó la tierra”. *Portafolio*. (Agosto 18 de 1997): 13.

Ricciardi, Mariano A.. “El rol del Estado y el dilema entre eficiencia y equidad”, *Contribuciones a
las Ciencias Sociales*. Consulta realizada en Abril de 2009. Disponible en la página web:
<http://www.eumed.net/rev/cccss/0712/mar.htm>

Rodríguez, Luisa Fernanda. “Los cambios a la Ley Páez en detalle”. *La República*. (Julio 5 de
1997): 6.

Turbay, Gabriel. "Bancoldex respaldará a empresas de la Ley Páez". *La República*. (Julio 23 de 1997): 3 Sección A.

Otros documentos

Alonso, Julio César. "10 años de la Ley Páez. Impacto económico". Informe Económico, Cali: Universidad ICESI - Equipo de Investigación del CIENFI, (2006): 1-20.

Congreso de la República de Colombia. "Ley 218 de 1995. Por la cual se dictan normas para la reactivación económica de la Región del Río Páez". Bogotá, 2003. Consulta realizada en Marzo de 2009. Disponible en la página web: [www.laleycolombiana.com./lic_contenido/conspol95%0normas.htm](http://www.laleycolombiana.com/lic_contenido/conspol95%0normas.htm)

_____ . "Ley 488 de 1998. Por la cual se expiden normas en materia Tributaria y se dictan otras disposiciones fiscales de las Entidades Territoriales". Bogotá, 2003. Consulta realizada en Marzo de 2009. Disponible en la página web: www.secretariasenado.gov.co

_____ . "Ley 788 de 2002. Por la cual se expiden normas en materia tributaria, penal y del orden nacional y territorial, y se dictan otras disposiciones". Bogotá, 2003. Consulta realizada en Marzo de 2009. Disponible en la página web: http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley/2002/ley_0788_2002_pr001.html

_____ . "Ley 633 de 2000. Por la cual se expiden 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". Bogotá, 2003. Consulta realizada en Abril de 2009. Disponible en la página web: www.secretariasenado.gov.co

_____. “Ley 608 de 2000. Por la cual se modifican y adicionan los Decretos 258 y 350 de 1999, proferidos en desarrollo de la emergencia económica declarada mediante el Decreto No. 195 de 1999, y se dictan otras disposiciones”. Bogotá, 2000. Consulta realizada en Abril de 2009. Disponible en la página web: www.secretariassenado.gov.co

_____. “Ley 797 de 2003. Por la cual se reforman algunas disposiciones del sistema general de pensiones previsto en la Ley 100 de 1993 y se adoptan disposiciones sobre los Regímenes Pensionales exceptuados y especiales”. Bogotá, 2003. Consulta realizada en Abril de 2009. Disponible en la página web: www.secretariassenado.gov.co

_____. “Ley 819 de 2003. Por la cual se dictan normas orgánicas en materia de presupuesto, responsabilidad y transparencia fiscal y se dictan otras disposiciones”. Bogotá, 2003. Consulta realizada en Marzo de 2009. Disponible en la página web: http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/ley/2003/ley_0819_2003.html

Corte Constitucional. “Sentencia C-349/1995. Derecho a la igualdad. Vulneración por exención de impuestos”. M.P. Gaviría Díaz, Carlos.

_____. “Sentencia C-393/1996. Iniciativa legislativa en exenciones tributarias”. M.P. Gaviría Díaz, Carlos.

_____. “Sentencia C-341/1998. Tratamientos tributarios en la Ley Páez”. M.P. Hernández Galindo, José Gregorio.

_____. “Sentencia C-150/1997. Principio de solidaridad entre ciudadano y Estado”. M.P. Cifuentes Muñoz, Eduardo.

_____. “Sentencia C-274/1999. Competencia del Congreso en contribuciones fiscales”. M.P. Cifuentes Muñoz, Eduardo.

_____. “Sentencia C-1107 de 2001. Establecimiento de exenciones tributarias/beneficios tributarios”. M.P. Araujo Rentería, Jaime.

_____. “Sentencia C-419/1995. Exención tributaria. Principio de equidad tributaria”. M.P. Herrera Carbonell, Antonio.

_____. “Sentencia C-734/2002. Principio de equidad en la tributación”. M. P. Cepeda Espinosa, Manuel José.

_____. “Sentencia C-261 de 2002. Proceso de imposición teniendo en cuenta los conceptos de equidad vertical y equidad horizontal”. M.P. Vargas Hernández, Clara Inés.

_____. “Sentencia C-989 de 2004. Establecimiento de normas tributarias, aduaneras, fiscales y de control para estimular el crecimiento económico y el saneamiento de las finanzas públicas”. M.P. Vargas Hernández, Clara Inés.

Cruz de Quiñones, Lucy. “Tratamientos tributarios diferenciados: una ardua cuestión teórica”. *Memorias de las XXVII Jornadas de Derecho Tributario*. Bogotá: Instituto Colombiano de derecho Tributario ICDT, (2003): 449-543.

“Estudio de competitividad del Departamento del Huila”. Neiva: Cámara de Comercio de Neiva, Noviembre, 1999.

Puentes González, Germán. Curso: Cátedra de Política Fiscal y Presupuesto Público, Universidad del Rosario-Facultad de Ciencia Política y Gobierno, I semestre de 2008.

Ley, Eduardo (et al). “To offer or not to offer tax incentives – that is the question”. Survey: Fondo Monetario Internacional FMI, (Junio 2002).

Mora, Jhon James y Durán Peralta, Julián. “El mercado laboral y la Ley Páez en el Cauca”. Consulta realizada en Abril de 2010. Disponible en: <http://www.icesi.edu.co/leypaez/contenido/pdf/empleo.pdf>

Ochoa Díaz, Héctor (et al). “Análisis estadístico de los aspectos fiscales de la Ley Páez”. Cali: Universidad ICESI - Equipo de Investigación del CIENFI, (2006): 1-27.

“Perfil del Comercio Exterior en el Cauca 2006-2007”. Cámara de Comercio del Cauca. [online] Bogotá: 2007. Consulta realizada en Mayo de 2010. Disponible en la página web: [http://www.cccauca.org.co/documentos2/Perfil Comercio Exterior 2006-2007.pdf](http://www.cccauca.org.co/documentos2/Perfil%20Comercio%20Exterior%202006-2007.pdf)

Piñeros Perdomo, Mauricio. “Incentivos Tributarios”. *Memorias de las XXII Jornadas colombianas de Derecho Tributario*. Instituto Colombiano de derecho Tributario ICDT, Tomo I, (1998): 49-125.

Plazas Vega, Mauricio Alfredo, “Apreciaciones sobre hacienda pública, presupuesto, gasto público e ingreso tributario”. *Memorias XXIII Jornadas Colombianas de Derecho Tributario*. Cartagena de Indias: Instituto Colombiano de derecho Tributario ICDT, Tomo I, (1999): **XX-XX**.

Presidencia de la República de Colombia. “Decreto 1178 de 1994. Por el cual se declara la emergencia económica en la zona del Río Páez”. Bogotá, 2003. Consulta realizada en Marzo de 2009. Disponible en la página web: www.laleycolombiana.com/lic_contenido/conspol95%normas.htm

. “Decreto 1264 de 1994. Por el cual se dictan medidas tributarias para atender la emergencia económica de la zona del Río Páez”. Bogotá, 2003. Consulta realizada en Marzo de 2009. Disponible en la página web: www.laleycolombiana.com/lic_contenido/conspol95%normas.htm