

Cambio de enfoque en la determinación del impuesto de renta para personas naturales en Colombia a partir de la Ley 1819 de 2016

Change of focus in the determination of the income tax for natural persons in Colombia from Law 1819 of 2016

Jesús Alexander PINILLOS Villamizar [1](#)

Recibido: 29/12/2017 • Aprobado: 10/02/2018

Contenido

[1. Introducción](#)

[2. Metodología](#)

[3. Resultados](#)

[4. Conclusiones](#)

[Referencias bibliográficas](#)

RESUMEN:

En el presente artículo se evidencia el cambio de enfoque en la determinación del impuesto de renta para personas naturales en Colombia. Con una exploración en tres escenarios y momentos diferentes. Se concluye que hay un cambio de modelo ya que en principio se clasificaba a la persona de acuerdo a una regulación establecida, pero con el último ordenamiento se vuelve al sistema tradicional de la clasificación de las rentas por el sistema cedular.

Palabras-Clave: Impuesto de renta, ley, persona natural.

ABSTRACT:

This article evidences the change of focus in the determination of income tax for individuals in Colombia. With an exploration in three different scenarios and moments. It is concluded that there is a change of model since in principle the person was classified according to an established regulation, but with the last ordering one returns to the traditional system of the classification of the rents by the schedular system.

Keywords: Income tax, law, natural person

1. Introducción

La acción del Estado puede incidir de varias maneras en los niveles de desigualdad de ingresos imperantes en una economía. En primer lugar, el establecimiento de mínimos salariales, la negociación entre trabajadores y empresas, y la regulación de los grados de concentración en los mercados de bienes y servicios, entre otras medidas, tienen consecuencias directas sobre la desigualdad del ingreso primario, como suele denominarse al ingreso que surge del mercado (Jiménez, 2015).

En los últimos años se han presentado diversos cambios en la legislación tributaria colombiana que afectan la situación económica, social y política del país, esto teniendo en cuenta la

importancia que tiene respecto de los ingresos en el estado la actividad económica asociada a la explotación y extracción de hidrocarburos, debido a la caída del precio del barril de crudo WTI de referencia para Colombia, ya que en el mes de marzo de 2015 el precio del petróleo alcanzó el nivel más bajo en los últimos 9 años.

De acuerdo a lo anterior la administración estatal se ve en la necesidad de generar nuevos recursos que le permitan cubrir los gastos e inversión que sustentan los programas de gobierno trazados.

Con una deuda externa privada que supera los 46.000 millones de dólares, una deuda externa pública de más de 70.000 millones de dólares para un total de 41.5% del PIB y una deuda interna del 23.8% del PIB se hace difícil canalizar estos recursos a través de crédito tanto interno como externo, de igual forma la venta de activos tampoco parece dar cuenta de una buena práctica de gobierno, la emisión de dinero que se presenta como una posible solución lo que al final puede terminar generando es un efecto creciente de tipo inflacionario, solo resta una opción y es donde aparecen los impuestos como la mejor alternativa.

Muchas han sido las modificaciones tributarias presentadas a lo largo de las vigencias en el Siglo XXI introduciendo cambios tanto de fondo como de forma en impuestos a nivel nacional, territorial y municipal con diferentes actos legislativos.

En este trabajo se analiza exclusivamente el impuesto sobre la renta de las personas naturales, ya que según estudios adelantados por la comisión de expertos para la equidad y la competitividad tributaria y dadas las características que presenta la tributación a la renta personal en Colombia resulta necesario introducir medidas orientadas a redundar en un mejor balance entre la carga del impuesto entre personas naturales y empresas, con un mayor recaudo efectivo proveniente de las personas naturales.

Lo que llama la atención es el cambio de modelo ya que de acuerdo a lo establecido en la Ley 1607 de 2012 se clasificaba la persona natural de acuerdo a unas categorías previamente establecidas, esta norma se utilizó para la elaboración y presentación de las declaraciones de renta de persona natural en Colombia en los años 2013, 2014, 2015 y 2016. A partir de la Ley 1819 de 2016 se cambia el modelo y en lugar de clasificar la persona natural se clasifican son las rentas obtenidas por la persona y con base en ellas se aplican unas tarifas previamente definidas para cada renta.

2. Metodología

La metodología utilizada para el presente trabajo de investigación es de tipo cualitativa, ya que siguiendo a Bernal (2010) quien cita a Bonilla y Rodríguez (2000) el método cualitativo se orienta a profundizar casos específicos y no a generalizar. Su preocupación no es prioritariamente medir, sino cualificar y describir el fenómeno social a partir de rasgos determinantes, según sean percibidos por los elementos mismos que están dentro de la situación estudiada.

Es así como se realizó un análisis comparativo entre dos normas que tratan la misma materia en la cual una modifica la otra cambiando la estructura, modelo y procedimiento para la determinación del impuesto de renta de las personas naturales en Colombia.

3. Resultados

3.1. Generalidades del impuesto de renta

Antes de iniciar con la caracterización de lo que es el impuesto de renta y sus generalidades es necesario resaltar que en Colombia existe el concepto de tributo y que este se puede subdividir en impuesto, tasa y contribución cada uno con características particulares.

Escamilla, Olives, Sáenz & Reyes (2015) quienes citan a Villegas (2001) define a los tributos así: "Tributos son las prestaciones en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio en virtud de una ley y para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines" (p.67). Por tanto, se entiende por tributo a aquella contribución que nace de ley, es exigida por la administración pública, posee carácter "coercitivo" por parte del Estado y cuya finalidad principal es dotarlo de los ingresos necesarios para cubrir el gasto público.

Siguiendo a Pinillos (2017) quien menciona que teniendo en cuenta esta clasificación es necesario abordar lo tratado en la corte constitucional en la sentencia C-040 de 1993, donde se realiza un estudio en cuanto a la naturaleza tributaria de la cuota de fomento panelero establecida por la Ley 40 de diciembre 4 de 1990. Más allá de eso se hace muy importante ya que para resolver dicho tema en cuestión se precisaron algunas definiciones para la clasificación de los tributos que bien vale la pena extraer y plasmar en la siguiente síntesis:

Tabla 1
Clasificación de los tributos

TRIBUTO	DEFINICIÓN
Impuesto	<p>Se cobran indiscriminadamente a todo ciudadano y no a un grupo social, profesional o económico determinado.</p> <p>No guardan relación directa e inmediata con un beneficio derivado por el contribuyente.</p> <p>Una vez pagado, el Estado dispone de él de acuerdo a criterios y prioridades distintos de los del contribuyente.</p> <p>Su pago no es opcional ni discrecional. Puede forzarse mediante la jurisdicción coactiva.</p> <p>Aunque se tiene en cuenta la capacidad de pago del contribuyente ello no se hace para regular la oferta y la demanda de los servicios ofrecidos con los ingresos tributarios, sino para graduar el aporte social de cada ciudadano de acuerdo a su disponibilidad.</p> <p>No se destinan a un servicio público específico, sino a las arcas generales, para atender todos los servicios necesarios.</p>
Tasa	<p>El Estado cobra un precio por un bien o servicio ofrecido</p> <p>El precio pagado por el ciudadano al Estado guarda relación directa con los beneficios derivados del bien o servicio ofrecido.</p> <p>El particular tiene la opción de adquirir o no el bien o servicio.</p> <p>El precio cubre los gastos de funcionamiento y las provisiones para amortización y crecimiento de la inversión.</p> <p>Ocasionalmente, caben criterios distributivos (Ejemplo: Tarifas diferenciales).</p> <p>Ejemplo típico: Los precios de los servicios públicos urbanos (energía, aseo, acueducto).</p>
Contribución	<p>Hace relación a un gravamen especial, distinto a los impuestos y tasas.</p> <p>Es fruto de la soberanía fiscal del Estado, que se cobra de manera obligatoria a un grupo, gremio o colectividad, cuyos intereses o necesidades se satisfacen con los recursos recaudados.</p> <p>Se puede imponer a favor de entes públicos, semipúblicos o privados que ejerzan actividades de interés general.</p> <p>Los recursos parafiscales no entran a engrosar las arcas del presupuesto nacional.</p> <p>Los recursos recaudados pueden ser verificados y administrados tanto por entes públicos como por personas de derecho privado.</p>

Fuente: Tesis de Maestría: Implicaciones de la desatención a la recomendación de la comisión de expertos para la equidad y competitividad tributaria respecto del gravamen a los movimientos financieros. Pinillos (2017).

De acuerdo a la anterior tabla se puede asociar fácilmente el tributo objeto de trabajo al concepto de impuesto ya que cumple claramente con las características descritas.

Según LEGIS (2003) El impuesto sobre la renta grava la renta producida por la actividad económica del contribuyente, teniendo en cuenta los ingresos percibidos, como los costos y gastos en que incurre para producirlos. Este es un impuesto directo en la medida que quien

debe cancelar el monto del impuesto (sujeto pasivo económico) es quien responde por su pago ante el Estado. De igual forma es un impuesto de periodo, pues tiene en cuenta los resultados económicos del sujeto durante un periodo determinado, que para este caso es anual.

Dado que su recaudo está a cargo de la Nación, sin importar que su producido se transfiera a los entes territoriales, se considera como de carácter nacional.

Se hace énfasis en que el impuesto de renta es un impuesto directo de orden nacional, es directo según se establece en la Sentencia C-209/16 se identifica en ellos al contribuyente respectivo, "es posible conocer la capacidad de pago del mismo mediante las informaciones relativas a sus rentas y patrimonio. En tal caso, es lógico el establecimiento de tarifas progresivas, de tal manera que en la medida en que aumente la base gravable aumente también la medida aplicable".

El impuesto sobre la renta es una de las principales fuentes de ingresos públicos de Colombia, que tiene dos componentes, el primero, son los ingresos generados por las personas jurídicas que aporta el 82% y el segundo, son los ingresos generados por la renta personal que contribuye con el 18%, sin embargo, el impuesto de renta para las empresas no ha sido diseñado tomando en consideración la progresividad, sino que ha relegado al impuesto personal la responsabilidad de incorporar este principio constitucional en el sistema impositivo colombiano (Ávila & Cruz, 2011).

Como se ha mencionado, en lo corrido de este milenio han sido varias las normas que han modificado sustancialmente el impuesto sobre la renta en Colombia tanto para personas naturales como para personas jurídicas, modificaciones estas enfocadas en el hecho generador en la variación de la tarifa y en la ampliación del universo de contribuyentes con el objeto de aumentar el recaudo efectivo producto de este ingreso corriente tributario para el estado.

A continuación, se presenta una relación las normas que han modificado el impuesto de renta:

- Ley 633 de 2000
- Ley 788 de 2002
- Ley 863 de 2003
- Ley 1111 de 2006
- Ley 1429 de 2010
- Ley 1607 de 2012
- Ley 1819 de 2016

3.2. Análisis comparado de las Leyes 1607 de 2012 y 1819 de 2016.

Para poner contexto este aparte del trabajo es necesario dividir la secuencia en la evolución histórica reciente de los modelos de elaboración y presentación de las declaraciones de renta para personas naturales en Colombia. Para ello se segmentará en tres componentes, el primero, es el asociado a la forma de trabajar esta obligación tributaria hasta antes de la expedición de la Ley 1607 de 2012, el segundo, lo acontecido con la Ley 1607 de 2012 y finalmente el tercero las modificaciones incluidas con la Ley 1819 de 2016 en el sistema tributario colombiano, de esta manera se puede evidenciar el cambio de modelo en cuanto a clasificaciones en primera instancia de la persona natural y en segunda de la clasificación según la naturaleza de sus rentas.

El modelo de determinación tradicional o también llamado sistema ordinario de la renta líquida gravable hasta antes de la promulgación de la Ley 1607 obedecía a la siguiente estructura tanto para las personas naturales como jurídicas:

Total ingresos ordinarios y extraordinarios

Menos (-)	Devoluciones, rebajas y descuentos
Menos (-)	Ingresos no constitutivos de renta o ganancia ocasional
Total (=)	Ingresos netos
Menos (-)	Costos
Total (=)	Renta bruta

Menos (-) Deducciones
 Total (=) Renta líquida
 Menos (-) Rentas exentas

Total (=) Renta líquida gravable.

A la renta líquida gravable allí obtenida se aplican las tarifas establecidas por la Ley, se entiende por tarifa como aquel valor determinado por el legislador que se aplica a la base gravable. Para el caso del impuesto de renta de personas naturales el tipo de tarifa es progresiva ya que se incrementa de acuerdo con el aumento en la base gravable.

El artículo 241 del estatuto tributario nacional colombiano contemplaba para ese entonces la siguiente estructura progresiva expresada en UVT (Unidad de valor tributario):

Tabla 2
 Tarifa para el impuesto en personas naturales

Rangos en UVT	Tarifa Marginal	Impuesto	
Desde		Hasta	
>0	1090	0%	0
>1090	1700	19%	(Base Gravable en UVT menos 1090 UVT) x 19%
>1700	4100	28%	(Base Gravable en UVT menos 1700 UVT) x 28% + 116 UVT
>4100	En adelante	33%	(Base Gravable en UVT menos 4100 UVT) x 33% + 788 UVT

En dicha tabla se liquidaba el impuesto correspondiente para cada contribuyente persona natural obligado a declarar renta en el respectivo año gravable.

Con la expedición de la Ley 1607 de 2012 aparece una novedosa reglamentación en la cual se regula la clasificación de las personas naturales en 3 categorías: Empleado, trabajador por cuenta propia y la categoría de otros. De igual manera se incluyen sistemas presuntos para la determinación de la renta.

El artículo 10 de la Ley 1607 de 2012, adicionó el Título V del Libro I del Estatuto Tributario con el Capítulo I – Empleados, con este se modificó el artículo 329 del estatuto tributario incluyendo la clasificación de las personas naturales en las siguientes categorías tributarias:

- a) Empleado;
- b) Trabajador por cuenta propia.

Indicando esta norma que se entendía por empleado, toda persona natural residente en el país cuyos ingresos provinieran, en una proporción igual o superior a un ochenta por ciento (80%), de la prestación de servicios de manera personal o de la realización de una actividad económica por cuenta y riesgo del empleador o contratante, mediante una vinculación laboral o legal y reglamentaria o de cualquier otra naturaleza, independientemente de su denominación.

Estableció que Los trabajadores que prestasen servicios personales mediante el ejercicio de profesiones liberales o que prestasen servicios técnicos que no requirieran la utilización de materiales o insumos especializados o de maquinaria o equipo especializado, serían considerados dentro de la categoría de empleados, siempre que sus ingresos correspondieran en un porcentaje igual o superior a (80%) al ejercicio de dichas actividades.

Señalaba también que se entendía como trabajador por cuenta propia, toda persona natural residente en el país cuyos ingresos provinieran en una proporción igual o superior a un ochenta por ciento (80%) de la realización de una de las actividades económicas

específicamente señaladas así:

- Actividades deportivas y otras actividades de esparcimiento
- Agropecuario, silvicultura y pesca
- Comercio al por mayor
- Comercio al por menor
- Comercio de vehículos automotores, accesorios y productos conexos
- Construcción
- Electricidad, gas y vapor
- Fabricación de productos minerales y otros
- Fabricación de sustancias químicas
- Industria de la madera, corcho y papel
- Manufactura alimentos
- Manufactura, textiles, prendas de vestir y cuero
- Minería
- Servicios de transporte, almacenamiento y comunicaciones
- Servicios financieros

Indicó además que las personas naturales residentes que no se encontraran clasificadas dentro de alguna de las categorías de las que trató el artículo; seguirían sujetas al régimen ordinario del impuesto sobre la renta y complementarios contenido en el Título I del Libro I del estatuto.

En cuanto a los sistemas de determinación incluyó tanto el IMAN (Impuesto mínimo alternativo nacional) como el IMAS (Impuesto mínimo alternativo simple) cada uno con su procedimiento y tarifas, dichos sistemas debían asociarse a la categoría que pertenecieran así:

Aquella persona natural que clasificara en la categoría de empleado tributario realizaba su liquidación de renta por el sistema ordinario y por el IMAN, se realizaba una comparación y el mayor valor allí obtenido sería el impuesto a cargo, sin embargo, de manera opcional podía aplicar IMAS.

La persona natural que se clasificara dentro de la categoría de trabajador por cuenta propia realizaba el proceso de depuración de la renta por el sistema ordinario y de manera opcional por el sistema IMAS.

Finalmente, aquella persona que no se clasificaba como empleado tributario ni como trabajador por cuenta propia, por descarte quedaba incluida en la categoría de otros y debía depurar su renta a través del sistema ordinario.

Hasta hace algunos años, el impuesto a la renta típico de América Latina tenía, al menos en la práctica, un carácter "cedular" que implicaba gravar por separado los distintos tipos o cédulas de renta que percibe un mismo contribuyente (por el trabajo asalariado, por los intereses recibidos por depósitos, por los dividendos obtenidos por acciones y otros) (Jiménez, 2015).

De acuerdo a lo anterior y a manera de sorpresa aparece dentro de la legislación tributaria colombiana el sistema de determinación cedular del impuesto de renta para las personas naturales del cual habla precisamente Jiménez (2015). Sin embargo, Gómez Sabaíni y Morán (2013), sostienen que este tipo de tributación atenta contra la equidad horizontal, ya que dos contribuyentes con el mismo nivel de renta global podrían pagar diferentes montos de impuesto sobre sus ingresos si la proporción de las cédulas y las tasas que gravan a cada una de ellas fueran distintas. Por otra parte, también se rompe la equidad vertical, ya que un contribuyente que por el total de su renta debería pagar una tasa mayor por ubicarse en un tramo superior de la escala progresiva del impuesto, podría bajar de tramo al dividir la renta en las distintas cédulas y terminar pagando una tasa menor o similar a la que paga un individuo con menor renta global.

En ese sentido la Ley 1819 en su artículo 1o. Modificó el Título V del Libro I del Estatuto Tributario, modificando el artículo 330 estipulando lo siguiente:

"Artículo 330. Determinación cedular. La depuración de las rentas correspondientes a cada una de las cédulas a las que se refiere este artículo se efectuará de manera independiente, siguiendo las reglas establecidas en el artículo 26 de este Estatuto aplicables a cada caso. El resultado constituirá la renta líquida cedular.

Los conceptos de ingresos no constitutivos de renta, costos, gastos, deducciones, rentas

exentas, beneficios tributarios y demás conceptos susceptibles de ser restados para efectos de obtener la renta líquida cedular, no podrán ser objeto de reconocimiento simultáneo en distintas cédulas ni generarán doble beneficio.

La depuración se efectuará de modo independiente en las siguientes cédulas:

a) Rentas de trabajo;

b) Pensiones;

c) Rentas de capital;

d) Rentas no laborales;

e) Dividendos y participaciones.

De igual manera indicó que para cada renta cedular se debe aplicar la tarifa previamente establecida.

Se evidencia el cambio de modelo en el que se pasa de un sistema tradicional u ordinario a una clasificación de la persona natural y nuevos sistemas de determinación con la Ley 1607 de 2012 y finalmente la clasificación según la naturaleza de sus ingresos y la vuelta al sistema tradicional de liquidación con lo promulgado en la Ley 1819 de 2016.

4. Conclusiones

Se evidencia la inestabilidad que posee el sistema tributario colombiano básicamente por que en menos de diez años se modifican las reglas de juego para la elaboración y liquidación del impuesto de renta de las personas naturales. Si bien es cierto que el Estado se encuentra en la tarea permanente de obtener recursos para el desarrollo de sus funciones, es notable también el hecho de que en aras de aumentar el recaudo se sacrifican los principios tributarios asociados a la equidad y la progresividad con la aplicación del sistema de determinación cedular.

Referencias bibliográficas

Ávila, Javier & Cruz, Ángela (2011). Análisis del Impuesto sobre la renta para Asalariados: Progresividad y beneficios Tributarios. Cuadernos de trabajo No. 042. Documento Web. Junio. DIAN. Recuperado en octubre 2 de 2013 en http://www.dian.gov.co/descargas/Servicios/OEE-Documents/Cuadernos/Cuaderno_Trabajo_042_Analisis_Impuesto_Sobre_Renta_Asalariados.pdf

Bernal, C. A. (2010) Metodología de la investigación (Tercera ed.) Bogotá, Colombia: PEARSON EDUCACIÓN, Colombia, 2010. ISBN: 978-958-699-128-5. Área: Metodología

Escamilla, M., Olives, J., Sáenz, C. & Reyes, L. (2015). Estudio econométrico de la evolución del impuesto sobre la renta. *Ciencia desde el Occidente*. 2 (2) 29-47

Gómez Sabaíni, J.C. y D. Morán (2013), "Política tributaria en América Latina: agenda para una segunda generación de reformas", serie Macroeconomía del Desarrollo, N° 133 (LC/G.3632), Santiago de Chile, Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL).

Jiménez, Juan Pablo (ed.) (2015). Desigualdad, concentración del ingreso y tributación sobre las altas rentas en América Latina, Libros de la CEPAL, N° 134 (LC/G.2638-P), Santiago de Chile, Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL), 2015.

LEGIS (2003). Régimen explicado de renta. Envío N° 31, marzo de 2003. Título III, Capítulo II. Pag. 9.

Ley 1607. (28 de diciembre de 2012). Congreso de la República. Por la cual se expiden normas en materia tributaria y se dictan otras disposiciones. Bogotá D.C. Colombia: Diario Oficial No. 48.655 de 26 de diciembre de 2012. Obtenido de http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley_1607_2012.html

Ley 1819. (29 de diciembre de 2016). Congreso de la República. Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, y se dictan otras disposiciones. Bogotá D.C. Colombia: Diario Oficial No. 50.101 de 29 de diciembre de 2016. Obtenido de http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley_1819_2016.html

Pinillos, Jesús, A. (2017) Implicaciones de la desatención a la recomendación de la comisión

de expertos para la equidad y competitividad tributaria respecto del gravamen a los movimientos financieros. (Tesis de Maestría en tributación y política fiscal) Universidad de Medellín, Medellín, Colombia.

Sentencia C-209. (27 de abril de 2016). Corte Constitucional. Sala Plena. M.P.: Jorge Iván Palacio Palacio. Bogotá D.C., Colombia: Referencia: Expediente D-10885. Obtenido de <http://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2016/c-209-16.htm>

1. Contador Público (Universidad Libre Seccional Cúcuta), Maestrante en Tributación y Política Fiscal (Universidad de Medellín). Docente investigador Universidad Libre Seccional Cúcuta, Grupo de investigación Competitividad y sostenibilidad para el desarrollo. Correo electrónico de contacto: alexander.pinillosv@unilibre.edu.co

Revista ESPACIOS. ISSN 0798 1015
Vol. 39 (Nº 18) Año 2018

[Índice]

[En caso de encontrar un error en esta página notificar a [webmaster](#)]

©2018. revistaESPACIOS.com • ®Derechos Reservados