



Análisis de la evasión y la elusión fiscal con respecto a las personas naturales, a la luz de
la ley 1819 de 2016

Alvaro Javier Cardona Muñoz

Evelyn Xiovana García Zapata

Corporación Universitaria Minuto de Dios

Rectoría Antioquia y Chocó

Sede / Centro Tutorial Bello (Antioquia)

Programa Contaduría Pública

agosto de 2022

Análisis de la evasión y la elusión fiscal con respecto a las personas naturales, a la luz de
la ley 1819 de 2016

Alvaro Javier Cardona Muñoz

Evelyn Xiovana García Zapata

Trabajo de Grado presentado como requisito para optar al título de Contador Público

Asesor(a)

Doralba Granada Tabares

Contador Público

Corporación Universitaria Minuto de Dios

Rectoría Antioquia y Chocó

Sede / Centro Tutorial Bello (Antioquia)

Programa Contaduría Pública

agosto de 2022

Dedicatoria

A nuestras familias, ustedes siempre han sido el motor que ha impulsado nuestros sueños y esperanzas, quienes han estado siempre a nuestro lado en aquellos días y noches más difíciles durante nuestras horas de estudio y formación, siempre alentando y guiando con las palabras adecuadas, por ser esa voz de aliento y amor en los momentos que hemos querido desistir. Hoy a poco de concluir nuestros estudios, les dedicamos a ustedes este triunfo, como una meta más lograda. Orgullosos de que Dios nos haya permitido pertenecer a esta familia y poder compartir con ustedes este momento tan importante. Gracias por ser quienes son, por la confianza y el ejemplo otorgado, sobre todo gracias por creer siempre en nosotros.

Así mismo, queremos expresar nuestra gratitud a Dios, quien con su bendición ha llenado siempre nuestras vidas, por ayudarnos a encontrar estabilidad emocional y mental en los momentos donde nos faltó la fe y nos llenamos de dudas, poniendo en nuestro camino a nuestras parejas para compartir esta aventura y con amor y paciencia acompañarnos hasta el final.

Agradecimientos

Un agradecimiento mutuo, porque la vida nos enseñó a ser grandes compañeros y amigos de viaje en este rol académico, algo que nos regaló la universidad y deseamos conservar a lo largo de nuestra vida, sentimos un gran cariño y una profunda admiración, cada uno con su autenticidad y con quien está siendo posible culminar esta maravillosa aventura. Nos encontramos cerca de cerrar otro capítulo maravilloso en esta historia de vida y no podemos dejar de agradecerlos por el apoyo y constancia, al estar en los momentos más difíciles, Gracias por estar siempre allí.

A Doralba Granada Tabares, Contadora Publica, docente y asesora de nuestro trabajo de grado, sin usted y sin las virtudes que la caracterizan, esas que nos mostró en poco tiempo, fueron suficientes para comprenderla, entregando las herramientas para adquirir las competencias esperadas. Con su paciencia y constancia este trabajo no lo hubiésemos logrado tan fácil. La pasión por su profesión y sus consejos fueron siempre útiles cuando no salían de nuestro pensamiento las ideas para escribir lo que hoy con su ayuda hemos logrado. Usted formó parte importante de esta historia con sus aportes profesionales y esa vocación que emana por su trabajo Muchas gracias por sus múltiples palabras de aliento, cuando más las necesitamos; por estar allí siempre dispuesta a velar y enseñar integridad. Gracias por sus orientaciones.

Contenido

Lista de tablas	7
Lista de figuras.....	8
Lista de anexos.....	9
Resumen y palabras clave.....	10
Abstract.....	11
Introducción	12
CAPÍTULO I. CONTEXTO PROBLÉMICO	15
1 Planteamiento del problema.....	15
1.1 Descripción del problema	15
1.2 Formulación del problema	15
1.3 Justificación	21
1.4 Objetivos.....	23
CAPÍTULO II SUSTENTO TEÓRICO	25
2 Marco Referencial.....	25
2.1 Antecedentes	25
2.2 Marco legal	27
2.3 Marco Teórico.....	33
CAPÍTULO III METODOLOGÍA	38
3 Diseño Metodológico.....	38
3.1 Enfoque y tipo de investigación.....	38
3.2 Población y muestra.....	39

3.3 Técnicas e instrumentos	39
3.4 Procedimientos.....	40
CAPÍTULO IV RESULTADOS.....	41
4 Análisis de resultados	41
CAPÍTULO V CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.....	58
5 Conclusiones	58
6 Recomendaciones	59
Referencias.....	61
Anexos	64

Lista de tablas

Tabla 1: <i>Tarifas para la renta líquida laboral y de pensiones</i>	35
Tabla 2: <i>Tarifas para la renta líquida no laboral y de capital</i>	36
Tabla 3: <i>Tarifas de renta para dividendos y participaciones para personas residentes..</i>	37
Tabla 4: <i>Jurisprudencia por parte de la Corte Constitucional por diferentes demandas a la Ley 1819 de 2016</i>	50

Lista de figuras

Imagen 1: <i>Clasificación de actividad económica</i>	41
Imagen 2: <i>Persona obligada o no a presentar declaración de renta</i>	43
Imagen 3: <i>Posición de una persona en pagar o no por una asesoría tributaria</i>	45
Imagen 4: <i>Tipo de asesoría tributaria</i>	45
Imagen 5: <i>Topes establecidos por la DIAN</i>	46
Imagen 6: <i>Conocimiento sobre la inversión de los impuestos</i>	47
Imagen 7: <i>Influencia de las personas en Contadores Públicos para pagar menos impuestos</i>	48

Lista de anexos

Anexo 1: <i>Tabulación encuesta a personas naturales</i>	64
Anexo 2: <i>Tabulación encuesta a Contadores Públicos</i>	68

Resumen y palabras clave

La reforma tributaria estructural presentada por el Gobierno Nacional en el año 2016 pretendió consolidar un sistema más equilibrado entre los diferentes contribuyentes dentro de un marco de equidad, eficiencia y practicidad. Por lo anterior, el objetivo del estudio consistió en analizar las incidencias de la Reforma Tributaria en mención sobre la declaración del impuesto de renta en personas naturales en Colombia. Para esto, se aplicó una metodología mixta, apoyada en fuentes de información documentales y principalmente normativas, para analizar los diferentes métodos establecidos para calcular la renta líquida cedular. En los resultados se determinó como primera medida las principales afectaciones de la Ley 1819 de 2016 en los ingresos que deben declarar las personas naturales. En segundo lugar, se establecieron los conceptos más relevantes que se pueden emplear para hacer las deducciones en cada grupo cedular y las limitaciones en la renta exenta. En consecuencia, se pudieron comparar los cambios que planteó la Reforma Tributaria del año 2016, que al utilizar el método cedular de depuración de la renta pretende aumentar la base gravable, más allá de aumentar tarifas o la base del tributo para obtener un mayor recaudo.

Finalmente, al tener en cuenta los antecedentes históricos y la contextualización del tema, se puede determinar que, para acabar con el déficit fiscal, no es suficiente el aumento del número de contribuyentes y por ende del recaudo total del impuesto; sino que además se hace urgente combatir los tan altos índices de corrupción en los entes gubernamentales, como también de evasión de impuestos.

Palabras clave: Sistema cedular, persona natural, deducciones, renta exenta.

Abstract

The tax reform is translated into the National government in 2016 intended to consolidate a more balanced system among different taxpayers within a framework of equity, efficiency and practice. Therefore, the objective of the study was to analyze the incidences of the Tax Reform in the declaration on the income tax on natural persons in Colombia. For this, a mixed methodology was applied, supported by documentary and mainly normative information sources, to analyze the different methods available to calculate the financial income. In the results, the main effects of Law 1819 of 2016 on the income that natural persons must declare were determined as the first measure. Second, the most relevant concepts that can be used to make deductions in each group were established. As a result, we compare the changes in the Tax Reform plan for 2016, the method of using the building network on the basis of the useful life, beyond the rates in the tax base to obtain a greater collection.

Finally, considering the historical background and the contextualization of the issue, it can be determined that, in order to eliminate the fiscal deficit, the increase in the number of taxpayers and therefore the total collection of the tax is not enough; but it is also urgent to combat the high rates of corruption in government entities, as well as tax evasion.

Keywords: Schedular system, natural person, deductions, exempt income

Introducción

Es indudable que las reformas tributarias tengan efectos importantes en el comportamiento de la economía, considerando la misma carga impositiva y las alteraciones en las operaciones contables y financieras de las personas naturales. En este sentido, cualquier modificación que se haga al régimen tributario del país tendrá impactos directos e indirectos que se deben considerar, pero cuando las reformas tributarias representan cambios estructurales estos análisis son infaltables como un ejercicio de reflexión e investigación para la comprensión de la problemática.

“En Colombia desde 1973 se han realizado más de 25 reformas tributarias y la mayoría buscaba aumentar el recaudo para enfrentar el déficit fiscal del Gobierno” (García & Gómez, 2005), pero recientemente, más allá de la creación de tributos. Con la entrada en vigor de la ley 1819 de 2016, se establece como objetivo primordial la implementación de medidas y controles que contribuyan con la disminución de los altos índices de evasión y elusión fiscal en Colombia, que se encuentra inmerso en los diferentes grupos sociales, generando un impacto en el aumento del trabajo informal y afectando la percepción del ingreso de una persona lo cual genera una afectación a la comunidad en aspectos económicos, sociales y fiscales.

Tal como lo expresa García & Gómez (2005), con tan importante reforma tributaria se debe pensar en evaluaciones similares, pero “lo cierto es que, no obstante, la frecuente discusión de las bondades esperadas de las reformas, pocas veces se evalúan sus resultados” (pág. 1), por lo que surge la necesidad de realizar este tipo de estudios que analicen dentro de la complejidad de la norma, aquellos aspectos que tienen mayor impacto en los contribuyentes.

Dentro de los ajustes más relevantes que hizo la Reforma Tributaria del año 2016 se cuenta con la eliminación de los dos sistemas alternativos que se empleaban por las personas

naturales para depurar el impuesto de renta, llamados IMAN e IMAS (Franco, 2017), al igual que otros cambios en la clasificación de las personas naturales en empleados, trabajadores por cuenta propia y otros. Por lo tanto, se introdujeron componentes de cedulación para las rentas de trabajo, pensiones, rentas de capital, rentas no laborales y dividendos y participaciones.

Por lo anterior, es preciso establecer el impacto que estos cambios de la reforma tributaria tienen en la manera como las personas naturales depuran la información por tipo de cédula, lo que limita el reconocimiento simultáneo de las cuentas de gastos, costos, deducciones, rentas exentas, ingresos no constitutivos de renta, ganancias ocasionales y beneficios tributarios.

De esta manera, el objetivo del estudio fue analizar las incidencias de la Reforma Tributaria Ley 1819 de 2016 en la declaración del impuesto de renta de personas naturales en Colombia, considerando que se han presentado diferentes comunicaciones de consulta sobre temas que no tienen claridad para el contribuyente (Moncayo, 2017), por lo que es relevante y necesario abordar esta problemática asociada a vacíos de conocimiento que se tiene en general sobre la determinación de la renta para personas naturales.

La investigación permitió analizar y presentar con claridad las implicaciones de fondo que trajo consigo esta reforma tributaria, tanto para determinar la renta de personas naturales en general, asociado al nuevo sistema cedular, como por el alcance del concepto de retención en la fuente que incluye aspectos relacionados con la tarifa de pagos, límite en deducción, en aportes a cuentas AFC y la distinción que se debe hacer para reportar por los límites de deducciones (Moncayo, 2017).

Por lo anterior, mediante este trabajo de grado, se busca explicar como primera medida un contexto problemático, un sustento teórico y una metodología que está aplicada en fuentes de consulta de información, para posteriormente determinar las principales afectaciones que generó

la Reforma Tributaria Ley 1819 de 2016 en cuanto al nivel de ingresos y de deducciones para las personas naturales, con el propósito de realizar una comparación de los cambios sobre el método cedular de depuración de la renta.

CAPÍTULO I. CONTEXTO PROBLÉMICO

1 Planteamiento del problema

1.1 Descripción del problema

El impuesto sobre la renta tiene sus inicios en la formación misma de la república, al ser esta actividad de recaudo la base fundamental de la sociedad colonial para garantizar la tributación a la corona española y, a su vez sostener el sistema monárquico. Por medio de las casas de contratación donde los señores colonizadores que realizaban sus expediciones y explotaciones de materias primas con el consentimiento de la corona española, debían reportar las cantidades exactas transportadas de un continente a otro con el fin de establecer los impuestos comerciales, este modelo es similar en la monarquía-inglesa del siglo XV, XVI, XVII y XVIII, esta última quien influenciaría determinadamente luego de la gesta libertadora las políticas tributarias en la nueva república, y, en boca de uno de los próceres más distintivos como lo fue Francisco de Paula Santander quien introduce la “contribución directa”, la cual es fiel copia del modelo de impuesto a la renta utilizado por los ingleses para ese tiempo. Pero en la naciente república no halló cabida por mucho tiempo esta imposición tributaria entre la población; lo cual rápidamente originó su abolición.

Fue solo hasta el siglo XX que se retomó la figura de tributación en el gobierno del presidente Marco Fidel Suarez donde se expresa en el artículo 1 de la Ley 56 de 1918:

Establece un impuesto nacional sobre toda renta. Este impuesto lo pagarán todas las personas naturales o jurídicas domiciliadas en el país o residentes en él, y todas las personas naturales o jurídicas, nacionales o extranjeras no residentes en el país, pero que obtengan alguna renta proveniente de bienes o capitales radicados en Colombia (Congreso de Colombia, 1918)

Con el paso del tiempo se ha evolucionado en estos temas fiscales y encontramos definiciones como: “un impuesto que grava la utilidad de las personas, empresas, u otras entidades legales” (Barreix & Hernández, 2017), pero la definición en Colombia para el impuesto es:

Grava todos los ingresos que obtenga un contribuyente en el año que sean susceptibles de producir incremento neto del patrimonio en el momento de su percepción, siempre que no hayan sido expresamente exceptuados, y considerando los costos y gastos en que se incurre para producirlos. Así mismo grava el patrimonio poseído dentro y fuera del país a 31 de diciembre del respectivo año gravable. (Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, 2017, pág. 4)

En Colombia el impuesto de renta y complementarios para las personas naturales ha generado un constante a cambio y trata de convertirse en un sistema de simplicidad para los contribuyentes, contribuir en un amplio margen en el recaudo y mayor participación en el Estado, la tributación en Colombia principalmente por la velocidad de los cambios con los cuales se modifican variadamente las condiciones en que los contribuyentes debe realizar la presentación de sus declaraciones, genera también una desinformación e imprecisiones que terminan transformándose en pagos adicionales que afectan la economía del contribuyente.

Acorde con los mecanismos establecidos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal propuestos por la ley 1819 de 2016, se adopta una reforma tributaria estructural la cual realiza cambios dentro del Estatuto Tributario Nacional en algunos de sus artículos con el fin de que personas naturales no evadan y le den un buen manejo a la elusión de los impuestos.

Con la reforma tributaria ley 1819 de 2016, los cambios en el modelo de tributación cambiaron, ya no se aplicarán diversos sistemas para determinar el impuesto sobre la renta de personas naturales: el Impuesto Mínimo Alternativo Nacional (IMAN) y el Impuesto Mínimo Alternativo Simple (IMAS), sino que, buscando la simplicidad a la hora de la aplicación del tributo, se aplicará un sistema cedular del impuesto, en el cual existían 5 cédulas: Rentas laborales, Rentas de capital, Rentas no laborales, Rentas de pensiones y Dividendos.

Para el caso de los asalariados, la cédula correspondiente se denomina rentas de trabajo las cuales se definen en el artículo 335, el cual es modificado por la misma Ley, donde se remite nuevamente a la definición que se tenía desde la Ley 633 de 2000 (Art 21. Modifica el artículo 103 del ET) siempre y cuando se cumplan con las prestaciones sociales que determina la norma laboral, parágrafos 1 y 2 del mismo artículo.

Ahora bien, es importante conocer a trasfondo cual es la diferencia entre la evasión y la elusión fiscal con el fin de que el lector pueda tener mayor claridad al momento de establecer lectura sobre esta investigación: “La elusión fiscal se da cuando el contribuyente utiliza maniobras permitidas por la ley para no pagar, mientras que en la evasión las realiza para evitar el pago de sus impuestos, en cuyo caso sí se viola la ley” (Villabona, 2021).

En el caso de la ley 1819 de 2016, objeto de nuestra investigación, adiciona en el capítulo 12 del título XV del Código Penal, la evasión como un delito, teniendo en cuenta aspectos como la omisión de activos e inclusión de pasivos inexistentes o activos declarados con inexactitud, lo que puede generar para el contribuyente una pena privativa de la libertad de 48 a 108 meses.

Por lo tanto, queremos analizar como desde la implementación de esta ley, las personas naturales han aplicado diferentes mecanismos para cumplir con lo dispuesto por la normatividad colombiana para cumplir con sus deberes sustanciales y evitar sanciones monetarias o penales; y

por otro lado como las entidades de vigilancia y control, para este caso la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) ha tenido un recaudo más eficiente apoyado en las leyes logrando mitigar la evasión y la elusión fiscal. Por lo cual nuestro problema radica en analizar los efectos de la ley 1819 de 2016 en cuanto a un efectivo recaudo de impuestos en Colombia; lo que nos lleva a realizar la siguiente cuestión: ¿Han logrado los mecanismos propuestos en la ley 1819 de 2016, mitigar la evasión y elusión fiscal por parte de personas naturales en Colombia?

1.2 Formulación del problema

La evolución de la estructura tributaria en Colombia entre 1985 y 2016 ha respondido a distintos fines: estabilizar las finanzas públicas, sustitución de impuestos externos por internos, equidad, neutralidad, simplicidad, competitividad y financiar estrategias públicas (de derechos sociales, seguridad, infraestructura). Para alcanzar estos objetivos las reformas han utilizado distintos mecanismos, con impactos sobre el monto recaudado, la evasión y la distribución del ingreso.

Para mejorar el recaudo, reducir la evasión, hacer al sistema más amigable y favorecer mayor equidad, la ruta estructural de las reformas indica que se debe fortalecer la tributación directa, aliviando la tributación en las empresas y gravando los ingresos por utilidades en las personas; así como avanzar en la simplificación del sistema, con la eliminación de muchos de los tratamientos diferenciales.

Colombia no es una excepción de un sistema tributario complejo. En la categoría “pago de impuestos” Colombia obtuvo la posición 136 entre 189 países (Subnational Doing Business, 2017), en 2010 tenía el puesto 80 de 183. El indicador mide las horas al año que dedican las empresas a pagar impuestos y el número de trámites que deben hacer: 208 horas en 2010 y 239

en 2016. La complejidad de estos sistemas puede beneficiar al gobierno, cuando los contribuyentes no son conscientes de la magnitud total de su aporte si este se encuentra en numerosos paquetes separados (Sheffrin, 1992). Los contribuyentes como votantes también se benefician de dicha complejidad, al promover menores contribuciones a través de beneficios tributarios, que facilitan la evasión y la elusión. Por lo tanto, es difícil establecer quién gana. Cuando el sistema se complejiza, ganan las empresas de optimización tributaria (Slemrod, 2010).

Los tratamientos especiales (exenciones, deducciones y descuentos) facilitan la evasión y generan desigualdades injustas, en sentido vertical y horizontal simultáneamente. La desigualdad vertical, cuando las empresas de mayores utilidades y las personas de mayor ingreso contribuyen menos que el resto, como proporción de su base gravable. La desigualdad horizontal se da entre iguales: personas y empresas con el mismo nivel de ingresos y utilidades, y unas pagan más impuestos que otras.

La evasión reduce el recaudo de impuestos y entorpece la provisión de bienes y servicios públicos universales y de calidad; y reduce las motivaciones intrínsecas de los no evasores a pagar, formando un círculo vicioso. También aumenta la inversión privada de forma inequitativa, motivando la competencia desleal. Finalmente, la evasión intensifica la desigualdad horizontal; las personas y empresas reciben los mismos bienes y servicios públicos, indistintamente si evaden o no. Cuando se evade, las empresas obtienen una ventaja competitiva, y las personas, un mayor ingreso disponible.

Podemos afirmar que una de las principales causas para que muchas personas evadan sus impuestos es que la mayoría considera que el Estado no es equitativo en la redistribución del ingreso y no existe credibilidad en la destinación que se dé a los recursos obtenidos.

Adicionalmente la corrupción por parte de funcionarios públicos, la inestabilidad tributaria, los

escasos controles tributarios y la poca educación tributaria de los ciudadanos conlleva a esta mala práctica. La mala relación que existe entre el Estado y los contribuyentes, impera desde hace muchas administraciones, las conductas ejemplarizantes negativas de unos hace que otros sigan y adopten estas conductas y aprovechen los vacíos de la norma o en su defecto evadan parte o en su totalidad lo que deben declarar.

Los impuestos son la línea directa de recursos para la ejecución del plan de desarrollo nacional, el cual se lleva a cabo en pro del cumplimiento de los derechos fundamentales que consagra la ley, como lo son la salud, educación, seguridad, entre otros. Sin embargo, la evasión y elusión de impuestos se ha convertido en un problema que disminuye los ingresos provenientes de impuestos y genera un clima de impotencia entre quienes cumplen con tal compromiso fiscal y ven que algunas personas evaden esta responsabilidad de manera sostenida.

Según (Fernandez & Herrera, 2018), la evasión y elusión tributaria se definen como la falta de cumplimiento de las obligaciones formales por parte de los contribuyentes; se debe tener en cuenta que cualquier contribuyente que cumpla con los requisitos para presentar y pagar su declaración del impuesto de renta debe hacerlo, de lo contrario, el incumplimiento de sus obligaciones lo expone a las sanciones respectivas tipificadas en la ley; además esto afecta directamente el recaudo, ya sea porque el contribuyente es moroso en el pago del impuesto o porque omitió la presentación de la declaración tributaria (pág. 2)

Con base en lo anterior, el tema de evasión y elusión genera una serie de problemas que afectan directamente a la economía del país, ya que es muy complejo garantizar los derechos de los ciudadanos cuando parte de los impuestos no se recauda en la cantidad que debería. Siendo el impuesto de renta un tributo muy importante que genera ingreso al presupuesto nacional, se

busca identificar las prácticas que se realizan al margen de la ley y que permiten la ocurrencia de estos hechos, con la finalidad de mejorar el recaudo de este impuesto partiendo del cumplimiento voluntario de los ciudadanos.

1.3 Justificación

Desde hace muchas décadas, Colombia tiene un crecimiento en aumento con la evasión y la elusión fiscal, problema que no ha podido erradicar de manera completa. Para nuestro país la DIAN es la responsable de mostrar las cifras de evasión y elusión fiscal de manera permanente, para su última actualización en el año 2021 se informa que la evasión representó para el país 50 billones de pesos. Recientemente se creó la ley 1943 de 2018 donde se estableció la llamada ley de financiamiento con el fin de enmendar el desfinanciamiento del presupuesto general de la nación que buscaba recaudar hasta 8 billones por año, pero que para el 2020 se declaró inexecutable por irregularidades en la ley. Y es aquí donde queremos analizar como la ley 1819 de 2016 aún vigente, ayuda con el recaudo efectivo de los impuestos.

La presente investigación tiene como objetivo analizar las distintas causas de la evasión y la elusión fiscal en Colombia, la idea es que los contribuyentes logren entender la importancia de presentar y pagar las declaraciones del impuesto de renta y crearles conciencia de que el pago de sus obligaciones es conveniente tanto para la economía de su país como por beneficio propio.

Los contribuyentes deben tener claridad y pleno conocimiento en las normas, en la destinación de los recursos y la importancia de tener al día el pago de sus declaraciones, la mayoría de las veces por el desconocimiento, las personas prefieren convertirse en evasores de impuestos, pagar multas, sanciones e intereses que pagar oportunamente, ya que piensan que ese dinero no vale la pena porque no obtiene un beneficio propio.

Es importante concientizar e informar a los contribuyentes y muchas veces hacerle un acompañamiento a estos para que presenten y paguen el tributo de una manera adecuada, pues muchas veces los contribuyentes presentan las declaraciones, pero de una manera inadecuada por desconocimiento y les toca pagar altos intereses y sanciones por correcciones.

La ley 1819 de 2016 en su primera parte expone las modificaciones realizadas al impuesto sobre la renta de personas naturales en las cuales se identifica el nuevo método para el cálculo de este determinado por un sistema cédular donde se clasificarán los ingresos según su origen dando como resultado el aumento de la base gravable de las personas naturales y por tanto aumenta el recaudo del estado por este concepto.

Con este nuevo método se elimina la clasificación de las personas como empleado, trabajador independiente y otros estableciendo la clasificación por el origen de las rentas obtenidas durante el periodo, de esta forma una persona que recibe ingresos por diferentes conceptos quedará gravado con cada uno de ellos y se le aplicará la depuración de acuerdo al método cédular correspondiente definido por la reforma tributaria en a) Rentas de trabajo, b) Pensiones, c) Rentas de capital, d) Rentas no laborales y e) Dividendos y participaciones como lo indica el artículo 330 de la Ley 1819 de 2016 (Congreso de Colombia, 2016).

Como resultado de la modificación al método cédular, se dan dos cambios principales, establecidos en el artículo 336 de la Ley 1819 de 106, el primero se modifica el sistema anterior donde existían tres procedimientos para generar la renta de una persona natural, el impuesto ordinario, el impuesto mínimo alternativo nacional (IMAN) y el impuesto mínimo alternativo simple (IMAS), donde se eliminan los sistemas IMAN e IMAS, y como segundo está el cambio al procedimiento de depuración, donde los ingresos no constitutivos de renta, deducciones y rentas exentas no pueden exceder del 40% del total del ingreso, cuando con leyes anteriores se

podía tomar un total de depuración del 50% sobre el total de los ingresos. (Congreso de Colombia, 2016).

La cedulación implica efectuar depuraciones independientes, controlando que un beneficio no se duplique, esto es que una misma renta exenta o deducción no sea imputada en más de una cédula. Como resultado del proceso de depuración de cada cédula se obtienen rentas líquidas cedulares para cada una de ellas, las cuales deben ser agrupadas en tres categorías para determinar la tarifa de impuesto aplicable, una conformada con las rentas laborales y de pensiones; otra con las rentas de capital y rentas no laborales; y una última con las rentas de dividendos. Con este propósito, se consagran tres tablas de impuestos con rangos tarifarios diferentes.

La importancia de medir la evasión es fundamental porque se conocen cuáles son los sectores que está dejando de recibir recursos (Chelala & Giarrizzo, 2014) y de esta forma se pueden tomar medidas a través de los planes de fiscalización y realizar ajustes a los mismos, ya que lo que no se mide no se controla y no permite generar una mejora continua (Merino, 2012).

A pesar de que la norma no siempre es a beneficio de los contribuyentes, se debe tener claro que existe una obligación de presentar y en caso de generar un saldo pagar las declaraciones de renta, pues es el deber de toda persona que cumpla con los topes establecidos por la DIAN para la presentación según cada sistema cedular.

1.4 Objetivos

Objetivo general

Analizar los diferentes cambios que se han generado por parte de la ley 1819 de 2016 para lograr que personas naturales no evadan o hagan buen uso de la elusión en sus responsabilidades fiscales.

Objetivos específicos

- Identificar como las personas naturales han implementado los cambios de la ley 1819 de 2016 para presentar la declaración de renta de manera precisa.
- Investigar los mecanismos utilizados por las personas naturales al momento de presentar declaración de sus impuestos para lograr el pago mínimo de los mismos.
- Detallar la evolución de la evasión y elusión fiscal a través de la historia, con el fin de conocer la efectividad de las leyes implementadas en Colombia para tal fin.

CAPÍTULO II SUSTENTO TEÓRICO

2 Marco Referencial

2.1 Antecedentes

La historia de la tributación en Colombia ha tenido varias etapas, según Reyes (2014):

La primera, que va desde 1984 hasta 1991, se caracteriza por una clara orientación modernizadora del sistema tributario y comprende cambios normativos estructurales en los principales impuestos que exigieron modificaciones muy significativas en los procedimientos y, por ende, adecuaciones tanto de los contribuyentes y las empresas, como de la administración tributaria, con la Ley 75 de 1986, hubo cambios adoptados en la estructura del impuesto sobre la renta, La segunda etapa, entre 1991 y 2002, está marcada por la expedición de la Constitución de 1991, no solo por las innovaciones en materia tributaria, sino, especialmente, porque la expresa prohibición de las facultades extraordinarias para adoptar reformas tributarias — que fue el instrumento preferido del Gobierno para reformar durante la década del ochenta— hizo necesario que en los noventa se acudiera al Congreso de manera reiterada. Pero, justamente por efecto del control constitucional fortalecido en 1991 mediante la creación de una corte especializada, la jurisprudencia fue abundante y decisiva en la modelación del alcance constitucional de las principales categorías tributarias y, sin duda, ha significado una contribución muy valiosa para el derecho tributario colombiano. Por último, la tercera etapa, comenzó con la expectativa de una reforma tributaria estructural que no se concretó, y la utilización del sistema tributario para instrumentar financieramente

sus políticas más reconocidas, como la seguridad democrática y la confianza inversionista (pág. 6)

El impuesto sobre la renta se considera una pieza fundamental de la caja de herramientas de la tributación progresiva. Casi un siglo después del frustrado intento de implementar el impuesto “sobre las rentas y ganancias de los ciudadanos” aprobado por el Congreso Constituyente de 1821, su versión moderna nació en nuestro medio con propósitos distributivos en la mira, además de buscar satisfacer las necesidades de recaudo de un estado fiscal débil, cuya financiación dependía altamente de los gravámenes sobre el comercio exterior.

Durante el período 2000 a 2013 en Colombia se han aprobado siete reformas tributarias, que tuvieron como objetivo el aumento de los ingresos tributarios para asegurar así el equilibrio de las finanzas públicas a corto y mediano plazo, si bien las diversas reformas tributarias han logrado incrementar los ingresos del gobierno, los efectos de cada una han sido transitorios, lo que ha obligado a realizar una nueva reforma. Dentro de estas se han modificado entre otros el impuesto a la renta para las personas naturales, donde se han aumentado tarifas, han reformado deducciones, exoneraciones y han disminuido el tope para que cada vez sean más las personas que tienen que declarar. El 29 de diciembre de 2016, luego de muchas discusiones, el Congreso de Colombia expide la última reforma tributaria, que modificó entre muchas otras cosas al Impuesto sobre la renta de personas naturales.

En los últimos años se han realizado distintas investigaciones sobre cómo afectan las reformas tributarias con la modificación del impuesto a la renta para las personas naturales, donde por medio de ejemplos hacen la comparación de la aplicación del impuesto antes y después de las reformas teniendo como resultado que cada una de estas disminuye el ingreso de las personas y aumenta el número de sujetos que tienen que declarar.

2.2 Marco legal

Es necesario señalar que la Ley 1819 de 2016 cambió todo el sistema de tributación de las personas naturales, y complementariamente, el decreto 2250 de 2017 modificó una serie de capítulos del decreto 1625 de 2016 (Decreto Único Tributario). De igual manera, fue expedida la resolución 13 de marzo 20 del 2018 en la cual se prescribe el formulario 110, que también debe ser utilizado por las “personas naturales y asimiladas no residentes y las sucesiones ilíquidas de causantes no residentes”. Por último, en mayo 23 de 2018 se emite la resolución 32 donde se prescribe el contenido del formulario 210, que corresponde a la “declaración de renta complementaria de las personas naturales y asimiladas residentes y sucesiones ilíquidas de causantes residentes”.

Con ese contexto normativo, es necesario indicar que la Reforma Tributaria cambió el sistema de determinación del impuesto sobre la renta de las personas naturales, donde antes de la ley 1819 de 2016, es decir, la ley 1607 de 2012, donde lo que primaba se centraba en la clasificación de la persona, y con base en eso tributaba, ya sea porque era un trabajador por cuenta de riesgo propio o era un empleado (dependiente o independiente) y tributaba de acuerdo como se clasificaba a cada persona.

A partir de la ley 1819 de 2016 lo que prima es la naturaleza del ingreso, la renta que perciben las personas, es por eso por lo que se cambia a un sistema de renta celular, donde una persona puede tener diferentes fuentes de ingresos y sobre cada una de esas fuentes de ingreso va a tener el sistema de tributación. De igual forma, la ley 1819 de 2016 incorporó las tarifas del impuesto a la renta que se diferencia según cada cédula, o sea, es diferente si es un trabajador con rentas de trabajo o con una renta no laboral, para lo cual va a calcular una tarifa de tributación diferente.

Aunque no se estableció una regla general para el tratamiento de las rentas exentas y deducciones como beneficio tributario, la ley 1819 de 2016 estableció una regla de limitación transversal que aplica a todas las rentas exentas que puedan existir para las personas naturales. Así mismo, se hacen cambios al tratamiento del ingreso no constitutivo de renta ni ganancia ocasional, donde se ajustan los elementos para que se tengan en cuenta en el momento de la depuración del impuesto a la renta, y por supuesto, se hicieron ajustes en materia de retención a la fuente para las personas naturales que se enmarcan en la cédula de rentas de trabajo.

Según Flórez (2018):

Tanto la ley 1819/16 como el decreto 2250/17 lo que hace es diferenciar dos universos, el que corresponde a las personas naturales residentes y sucesiones ilíquidas de causantes de residentes, que se van a tributar con el formulario 210 con un sistema especial de determinación de la renta, y el sistema de determinación de la renta de las personas naturales no residentes y sucesiones ilíquidas de causantes no residentes (artículos 9 y 10 ET) que hace necesario saber cómo es un sistema de tributación (pág. 1)

Ahora bien, es muy importante hablar de dos grandes entes involucrados en todo el tema fiscal y las leyes que involucran para controlar y tener una fiscalización efectiva en cuanto a los impuestos; en primera instancia hablaremos del papel y la opinión de La Corte Constitucional de Colombia y en segunda parte de la Administración de Impuestos y Aduanas Nacionales, conocida por sus siglas DIAN, por tal motivo haremos un recorrido a través de la historia sobre estas entidades en materia fiscal:

La Corte Constitucional de Colombia fue creada por la Constitución de 1991. Es un organismo de la Rama Judicial del Poder Público encargado de velar por la integridad y la

supremacía de la Constitución, instalada por primera vez el 17 de febrero de 1992. Desde el 21 de enero de 1993 la Corte Constitucional abordó el tema de la legislación tributaria en la Sentencia C-015 de 1993, donde especifica que la ley, en materia tributaria, su interpretación no puede ser de forma literal, pues la sustancia debe primar sobre la forma y al examinar los hechos ya sea la DIAN, el Consejo de Estado o la Corte Constitucional debe primar la sustancia económica, es decir, cuando se habla de tributos el resultado final de la obligación debe ser equivalente a las circunstancias y lo presupuestado en la norma, cuando el administrado entiende lo contrario a la sustancia establecida en la ley y sobre esa base realiza la auto liquidación, se encuentra en terrenos por fuera de la ley y, en consecuencia, hay fraude al fisco, hay evasión o elusión. La evasión o elusión de los tributos en el Estado Social de Derecho toca las fibras más profundas de la sociedad, pues el Estado Social de Derecho en las sociedades modernas se funda en el principio de solidaridad, el tributo es el soporte del Estado Social y además también es el soporte del Estado de Derecho, por ello el tributo es la principal fibra de la sociedad moderna, en el Estado Social de Derecho el tributo equivale al principio de solidaridad, la solidaridad y el tributo son la base del Estado Social de Derecho. Sin el tributo, sustentado por el principio de solidaridad, las bases del Estado Social de Derecho se derrumbarían, y es en este sentido, preservar el sistema, que la administración debe asegurarse el cumplimiento de la carga tributaria, dentro de los principios de justicia y equidad, por parte de los particulares, para poder cumplir con los deberes del Estado Social de Derecho. (Corte Constitucional de Colombia, 1993)

En la misma sentencia C-015 de 1993 la Corte Constitucional amplía los argumentos, sobre todo contra la evasión, pues esta supone una violación a la normatividad vigente en cuanto a las normas que rigen el sistema tributario, la Corte describe una tensión entre algunos contribuyentes que buscan por diversos medios incumplir sus obligaciones fiscales y el Estado,

el cual busca mantener cierto equilibrio en las finanzas públicas, para ello ha diseñado algunos programas, en respuesta a las formas dinámicas que algunos contribuyentes buscan ocultar acontecimientos y hechos imposables: omisión de ingresos, declaración de costos y deducciones inexistentes, subvaloración de activos, mimetización ilegal de ingresos, entre otros; con el objeto de evitar los posibles focos de evasión tributaria y mantener así la estructura del sistema fiscal. (Corte Constitucional de Colombia, 1993)

La Corte Constitucional expresa que en la interpretación de una norma se puede hallar varias posibilidades, algunas de estas interpretaciones no necesariamente son prohibidas por la ley, pero sí incompatible con los principios que sustenta dicha norma, en ese entendido se puede hablar de fraude al derecho, pues no se puede utilizar las múltiples posibilidades que ofrece la hermenéutica para obtener un resultado no contemplado en la normatividad, de tal suerte que el Consejo de Estado, la Corte Constitucional y la DIAN deben sacar del ordenamiento jurídico las interpretaciones contraria a los principios. (Corte Constitucional de Colombia, 2001)

La diferencia conceptual entre reglas y principios sugiere varios problemas interpretativos. El carácter preciso de las reglas obliga a preferirlas a la hora de enfrentar conflictos con los principios. Empero, una interpretación razonable de reglas puede llevar a situaciones abiertamente incompatibles con principios, aunque no sean ilegales o ilícitas. Se trata de eventos en los cuales existe la posibilidad legítima de interpretar una regla, que puede conducir, entre muchos, a un resultado determinado, el cual no se encuentra prohibido por el ordenamiento, pero resulta incompatible con los principios que sustentan la regla. (Corte Constitucional de Colombia, 2001)

En estas circunstancias, se puede hablar de un fraude a la ley (o fraude al derecho), por cuanto se aprovechan las opciones hermenéuticas que se desprenden de una regla, para fines o

resultados no queridos (en tanto que incompatibles) por el ordenamiento jurídico. No se trata de un acto ilegal o ilícito en la medida en que no existe regla que prohíba el resultado hermenéutico. La calificación de fraude, entonces, tiene por objeto permitir que se corrija este fenómeno, a pesar de no ser típico. En este orden de ideas, el juez y la administración tienen el deber de evitar que se interpreten los textos legales de manera que se cometa fraude a los principios del sistema (Corte Constitucional de Colombia, 2001)

El otro ente encargado de la vigilancia en el cumplimiento de la norma tributaria es La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales la cual es una entidad adscrita al Ministerio de Hacienda y Crédito Público. Se organizó como Unidad Administrativa Especial por medio del Decreto 2117 de 1992 que tomó forma el 1° de junio del año 1993 al unirse la Dirección de Impuestos Nacionales (DIN) con la Dirección de Aduanas Nacionales (DAN), en el año de 1999 la DIAN sufre otra transformación al organizarse como Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), en el año de 2008, el 22 de octubre, el Decreto 4048 modifica la estructura de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales y por último el 26 de abril de 2011 el Decreto 1321 modifica el Decreto 4048 de 2008 y le da la estructura que posee en estos momentos la DIAN, que es una Unidad Administrativa Especial del orden nacional de carácter técnico y especializado, con personería jurídica, autonomía administrativa y presupuestal y con patrimonio propio, adscrita al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, cuyo principal objetivo es:

coadyuvar a garantizar la seguridad fiscal del Estado colombiano y la protección del orden público económico nacional, mediante la administración y control al debido cumplimiento de las obligaciones tributarias, aduaneras, cambiarias, los derechos de explotación y gastos de administración sobre los juegos de suerte y

azar explotados por entidades públicas del nivel nacional y la facilitación de las operaciones de comercio exterior en condiciones de equidad, transparencia y legalidad (Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, 2022)

Entre los objetivos de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales planteados por la entidad nos interesan de forma especial tres: primero, “la seguridad fiscal del Estado colombiano”; segundo, “la protección del orden económico”; y tercero, “administración y control al debido cumplimiento de las obligaciones tributarias” estos tres objetivos tienen que ver de forma directa con la elusión y la evasión fiscal, la DIAN se ocupa del tema de forma directa en el concepto No. 051977 emitido el 2 de agosto de 2005, este concepto de la DIAN tiene como tema central el fraude fiscal y tiene como sustento los argumentos planteados en la revista del Instituto Colombiano de Derecho Tributario y la Corte Constitucional en las sentencias C-015 de enero 21 de 1993 y SU-1122 de octubre 25 de 2001.

Para la DIAN en armonía con la Corte Constitucional en la sentencia C-015 de 1993 en lo que se refiere a la tributación, los hechos deben interpretarse de acuerdo con la sustancia económica, es el resultado económico, de acuerdo con la norma, el que genera la obligación tributaria, independiente de la forma jurídica, en ese sentido los contribuyentes no pueden evadir o eludir el pago del impuesto. En este orden de ideas, se impone privilegiar la sustancia sobre la forma. La legislación tributaria no puede interpretarse literalmente. Los hechos fiscalmente relevantes deben examinarse de acuerdo con su sustancia económica; si su resultado material, así comprenda varios actos conexos independientemente de su forma jurídica, es equivalente en su resultado económico a las circunstancias y presupuestos que según la ley generan la obligación

tributaria, las personas a las cuales se imputan, no pueden evadir o eludir el pago de los impuestos.

El principio de prevalencia del derecho sustancial, consagrado en el artículo 228 de la Constitución Política, no puede ser ajeno al sistema tributario, máxime cuando éste se funda expresamente en los principios de equidad, eficiencia y progresividad (Asamblea Nacional Constituyente, 1991), de suyo inalcanzables si se eleva la mera forma a criterio único y condicionante de la determinación, exigibilidad y pago de la obligación fiscal. En fin, el sistema tributario, en el estado social de derecho, es el efecto agregado de la solidaridad de las personas, valor constitucional fundante en su artículo 1° (Asamblea Nacional Constituyente, 1991), que impone a las autoridades la misión de asegurar el cumplimiento de los deberes sociales de los particulares como lo indica el artículo 2° (Asamblea Nacional Constituyente, 1991). La efectividad del deber social de toda persona de “contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de concepto de justicia y equidad”, abona el criterio de privilegiar en esta materia la sustancia sobre la forma. Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

2.3 Marco Teórico

Mediante la sentencia C-015 de 1993 contamos con una definición específica sobre lo que es la evasión, donde se indica que ésta conlleva de forma intrínseca el fraude, el fraude al fisco. El contribuyente a pesar de tener una carga específica con el fisco, se abstiene de presentar su declaración de renta, oculta información relevante, falta de entrega de los impuestos retenidos, ocultación de información tributaria relevante, transformaciones ilícitas en la naturaleza de los ingresos, inclusión de costos y deducciones ficticias, clasificación inadecuada de partidas, subvaloración de activos, entre otras muchas formas de tratar de engañar al fisco para evitar el

pago de los impuestos. Dentro del concepto de evasión fiscal se suele considerar el fraude fiscal, pero para que se pueda configurar el fraude, es necesario que se evidencie la intención del contribuyente de evadir el pago de sus obligaciones fiscales, la evidencia se infiere de las acciones del contribuyente o de sus deliberadas abstenciones (Corte Constitucional de Colombia, 1993).

Así mismo La Corte Constitucional nos indica a que se refiere el término de elusión fiscal. Son las diferentes técnicas y procedimientos que utiliza el contribuyente con el objeto de minimizar el impuesto, respetando la normatividad, por lo que no entra en el campo de la evasión, estas técnicas o procedimientos tienen como fin evitar el nacimiento que la ley precisa como presupuesto de la obligación tributaria, la discusión se da porque algunos estudiosos consideran que la elusión es una violación indirecta y admisible en unos casos e inadmisibles cuando se abusa de las formas jurídicas evitando la carga fiscal o reduciéndola (Corte Constitucional de Colombia, 1993)

Para la DIAN la evasión, implica la violación de la ley por abstención con el fin de evitar el pago de los tributos y con respecto a la posición de la DIAN frente a la elusión: es una técnica de minimización de la carga fiscal, que no supone evasión en cuanto se dirige a evitar el nacimiento de la obligación tributaria y representa una violación indirecta admisible, pero, inadmisibles cuando se abusa de las formas jurídicas para evitar o reducir la carga fiscal. El contribuyente se puede ejercer actividades reguladas por el legislador, pero reguladas deficientemente, de tal forma que al minimizar el impuesto lo hace dentro de ciertos parámetros, que no implica abuso de las formas jurídicas, elusión lícita y por lo tanto permitida.

El fraude fiscal consiste en el abuso de las formas jurídicas con desviación de los objetivos pretendidos por el legislador, ocultando o alterando los hechos económicos con la

consecuente disminución de los tributos a pagar. El fraude fiscal tiene las siguientes características:

- No necesariamente implica la violación de la ley en forma directa,
- La realidad económica contrasta frente a la realidad formal,
- Se abusa de las formas jurídicas,
- Se presenta una desviación de los objetivos perseguidos por el legislador, al tener

como finalidad la de aminorar o eliminar la carga tributaria (Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN -, 2005)

En consecuencia, la discriminación de los ingresos de la persona natural y el cálculo de la tarifa a aplicar se volvió una tarea más compleja y se deben tener en cuenta diferentes tablas de renta según el rango de las UVT. Para las rentas de trabajo y de pensiones no se presentaron cambios significativos, por lo que se siguen teniendo en cuenta las siguientes tarifas:

Tabla 1: Tarifas para la renta líquida laboral y de pensiones

Rangos en UVT		Tarifa	Impuesto
Desde	Hasta	Marginal	
> 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

Tabla 1. Tarifas para calcular el impuesto a cargo con base en el resultado obtenido en la Renta Líquida Gravable. Tomado de artículo 241 Estatuto Tributario.

Para las rentas de capital y rentas no laborales se presentaron cambios importantes para los trabajadores independientes o quienes siendo persona natural tengan rentas no laborales y de capital, teniendo en cuenta que la base mínima para tributar pasó de 1.090 UVT a 600 UVT con una tarifa del 10%, mientras que la mayor renta aplica para 4.000 UVT o más con una tarifa del 35%, aunque anteriormente era del 33%.

Tabla 2: Tarifas para la renta líquida no laboral y de capital

Rengos en UVT		Tarifa	Impuesto
Desde	Hasta	Marginal	
> 0	600	0%	0
>600	100	10%	(Base gravable en UVT - 600 UVT) X 10%
>1000	2000	20%	(Base gravable en UVT - 1.000 UVT) X 20% + 40 UVT
>2000	3000	30%	(Base gravable en UVT - 2.000 UVT) X 30% + 240 UVT
>3000	4000	33%	(Base gravable en UVT - 3.000 UVT) X 33% + 540 UVT
>4000	En adelante	35%	(Base gravable en UVT - 4.000 UVT) X 35% + 870 UVT

Tabla 2. Tarifas para calcular el impuesto a cargo con base en el resultado obtenido en la Renta Líquida Gravable no laboral o de capital. Tomado de artículo 241 Estatuto Tributario.

En el caso de los dividendos y participaciones, esta cédula está integrada por los dividendos y las participaciones que perciban las personas naturales como socios, asociados, accionistas y suscriptores, entre otros, en sociedades nacionales, donde se observó un aumento en el monto y cambio en el tipo de dividendo. En el caso del monto, la tarifa es del 5% (>600 UVT y <1.000 UVT) o 10% (>1000 UVT), pero adicionalmente los dividendos deben tributar el 35% en la empresa dónde se originaron, lo cual para muchos analistas se configura en doble tributación. Sumado a lo anterior, es estableció que la tarifa para dividendos o participaciones que se aplican a las personas naturales no residentes es del 5%, generando desventaja con los nacionales con ingresos mayores a 1.000 UVT en dividendos y participaciones.

Tabla 3: Tarifas de renta para dividendos y participaciones para personas residentes

Rengos en UVT		Tarifa	Impuesto
Desde	Hasta	Marginal	
> 0	600	0%	0
>600	1000	5%	(Dividendos en UVT - 600 UVT) X 5%
>1000	En adelante	10%	(Dividendos en UVT - 1.000 UVT) X 10% + 20 UVT

Tabla 3. Tarifas para calcular el impuesto a cargo con base en el resultado obtenido en la Renta Líquida Gravable para dividendos y participaciones. Tomado de artículo 241 Estatuto Tributario

CAPÍTULO III METODOLOGÍA

3 Diseño Metodológico

3.1 Enfoque y tipo de investigación

El enfoque metodológico que se desarrolló en este trabajo de investigación es de carácter mixto, por una parte, una metodología cualitativa que Cerda (2011) nos dice: “hace alusión a caracteres, atributos o facultades no cuantificables que pueden describir, comprender o explicar los fenómenos sociales o acciones de un grupo o del ser humano” (pág. 32). En este sentido tomaremos como base las diferentes opiniones expresadas en varios artículos académicos, así como en las leyes, publicaciones de conceptos y oficios en los diarios oficiales y algunas bases de datos como la página de la DIAN y la corte constitucional.

Por otro lado, contamos con una metodología de tipo documental y descriptiva (Sanz & Crissien, 2017), puesto que existen datos relevantes en investigaciones previas, y que han sido tomados como base para la misma, reforzándolos y orientándolos con los datos obtenidos de esta investigación en particular. Es descriptiva porque permite analizar el comportamiento de un proceso como la declaración de impuestos.

También utilizamos el tipo cuantitativo con metodología de estudio de casos que es: “un examen sistemático de un fenómeno específico, como un programa, un evento, una persona, un proceso, una institución o un grupo social. Un caso puede seleccionarse por ser intrínsecamente interesante se estudia para obtener la máxima comprensión del fenómeno” (Monje, 2011, pág. 118), siendo así por medio de una encuesta podremos obtener conceptos tanto de personas naturales como de contadores públicos que prestan el servicio de asesoría contable.

Con apoyo de los anteriores conceptos se realizó una investigación sobre los conceptos emitidos por la DIAN y la corte constitucional de acuerdo con los términos de elusión y evasión

fiscal en Colombia, los cuales servirán como punto de partida para develar la información requerida; luego se tomará el punto de vista desde la perspectiva personal y de algunos contadores públicos con el fin de recopilar información de manera porcentual de cómo ha evolucionado los temas de evasión y elusión a la luz de la ley 1819 de 2016.

3.2 Población y muestra

Para el análisis de nuestra investigación nos remitimos a una población de 20 contadores y 10 personas naturales, ambos del Valle de Aburrá, de los cuales se obtuvieron diferentes puntos de vista enfocados en los cambios que se dieron a raíz de la reforma estructural de la ley 1819 de 2016, así mismo nos enfocamos en conocer cómo ha evolucionado la evasión y la elusión fiscal en Colombia. Por otro lado, tomamos una muestra de 10 conceptos emitidos por la Corte Constitucional desde el 2017 a la fecha para conocer diferentes casos con personas naturales en temas de evasión y elusión fiscal.

3.3 Técnicas e instrumentos

Se tomó como instrumento la encuesta y el análisis documental. Teniendo en cuenta que la encuesta es “un estudio, en el cual una persona denominado investigador busca recaudar datos específicos a través de un cuestionario diseñado, sin modificar ni controlar el entorno en el cual se aplicara el cuestionario” (Hernández, Martínez, Caballero, & Tinjaca, 2013, pág. 39). Los datos recolectados de la encuesta se obtuvieron a través de la herramienta Formularios de Google, donde se enunciaron 18 preguntas, de las cuales 10 correspondían directamente a personas naturales y las otras 8 iban dirigidos a contadores públicos. La encuesta se compartió a través de diferentes medios y se pudo obtener diferentes apreciaciones sobre su postura frente al impuesto de renta desde cada caso en particular. Por otro lado, nos remitimos a la página de la Corte Constitucional y recolectamos datos de diferentes conceptos emitidos a causa de algunas

demandas interpuestas por personas naturales, en temas relacionadas directamente con la evasión y la elusión fiscal en Colombia.

3.4 Procedimientos

La técnica de procesamiento y análisis de los datos, se realiza en dos partes, primero se exporta la información de la entrevista a un archivo de Excel donde se toma cada una de las preguntas y se analiza la respuesta de cada persona, asignando el porcentaje correspondiente frente a todas las respuestas y mostrando la comparabilidad frente a la postura de los demás participantes. Como segunda técnica, se realiza un cuadro comparativo con el desarrollo de la Corte Constitucional mediante diferentes sentencias frente al enfoque de nuestra investigación y así conocer el manejo legal que se ha dado en cuanto a la evasión y la elusión fiscal en nuestro país.

CAPÍTULO IV RESULTADOS

4 Análisis de resultados

El primer enfoque metodológico cuantitativo por el método de estudio de casos, se llevó a cabo a través de una encuesta, de la cual obtuvimos datos relevantes para analizar los cambios establecidos a través de la ley 1819 de 2016. Algunas de las preguntas son de carácter cerrado, otras de selección múltiple y algunas con respuesta abierta y así conocer la postura de los participantes de nuestra investigación. Se inicia con la pregunta con la cual definimos que tipo de pregunta se va a realizar, ya se para contador público o para persona natural, de donde obtuvimos nuestra muestra de 10 contadores públicos y 20 personas naturales, lo que corresponde a un total de 33,3% y 66,7% respectivamente.

En este orden iniciamos con el análisis de los datos de las personas naturales que se hicieron partícipes de la encuesta, como primera instancia era importante saber en qué tipo de actividad económica estaban ubicados los encuestados, obteniendo los siguientes datos:

Imagen 1: *Clasificación de actividad económica*

¿Se encuentra usted catalogado en alguna de estas actividades económicas?
20 respuestas

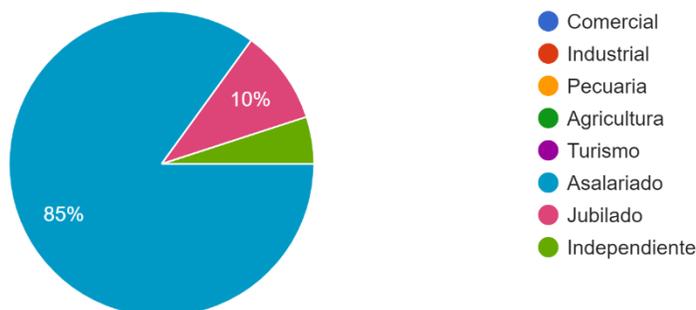


Imagen 1. Pregunta para conocer la clasificación de actividad económica de los encuestados. Tomado de elaboración propia.

De estos datos podemos analizar que el 85% de los encuestados son personas asalariadas, que según la reforma de la ley 1819 de 2016 estarían clasificados en la cédula de rentas laborales que según el artículo 103 del estatuto tributario establece que pertenecen a este grupo “todos los ingresos que provienen de salarios, honorarios, comisiones, viáticos, gastos de representación, prestaciones sociales, compensación por trabajo asociado” (Presidente de la República de Colombia, 1989), es decir, todo ingreso que se reciba en contraprestación por la prestación de un servicio, ya sea por contrato laboral o de servicios; el otro 10% corresponde a jubilados que se ubican dentro de la cédula de rentas de pensionados que en el estatuto tributario en su artículo 337 modificado por el artículo 1 de la ley 1819 de 2016 define que este grupo lo comprenden los ingresos por “pensiones de jubilación, invalidez, vejez, de sobrevivientes y sobre riesgos laborales, así como aquellas provenientes de indemnizaciones sustitutivas de las pensiones o las devoluciones de saldos de ahorro pensional” (Congreso de Colombia, 2016) y por último un 5% que nos indica es independiente y se podría clasificar dentro de las rentas no laborales que según la normatividad establecida en el artículo 340 de la ley 1819 de 2016:

Se consideran ingresos de las rentas no laborales todos los que no se clasifiquen expresamente en ninguna de las demás cédulas. Los honorarios percibidos por las personas naturales que presten servicios y que contraten o vinculen por al menos noventa (90) días continuos o discontinuos, dos (2) o más trabajadores o contratistas asociados a la actividad, serán ingresos de la cédula de rentas no laborales. En este caso, ningún ingreso por honorario podrá ser incluido en la cédula de rentas de trabajo (Congreso de Colombia, 2016).

Luego quisimos conocer si las personas encuestadas conocían los términos de evasión y elusión fiscal con el fin de conocer que tan informados están al respecto y así saber cómo podrían ser sus futuras declaraciones de renta de lo cual se obtuvo que un 55% de las personas

afirman no conocer los términos, lo que corresponde a 11 encuestados, lo cual deja en evidencia que la educación en términos fiscales aún tiene un vacío grande en nuestro país, por otro lado el 45% nos dicen conocer los términos y están son algunas de sus repuestas: “Elusión es la manera de evitar pagar impuestos aprovechando los beneficios de la ley y evasión es hacer fraude para no pagar impuestos o disminuir su pago pero de forma fraudulenta”, “La elusión fiscal se da cuando el contribuyente utiliza maniobras permitidas por la ley para no pagar, mientras que en la evasión las realiza para evitar el pago de sus impuestos, en cuyo caso sí se viola la ley”, “Elusión es aprovechar los vacíos de la norma para que la declaración me dé a pagar poco impuesto o no pagar impuestos, y evasión Es hacer trampa en las declaraciones para no pagar impuestos o pagar poco”, “Elusión es realizar una buena estrategia tributaria acogíendose a la norma para pagar menos impuestos mientras que la evasión es dejar de pagar los impuestos”, “La evasión se refiere a la no presentación ni pago de los impuestos y la elusión es la forma en que utilizo la normatividad a mi favor para pagar menos impuestos”. Si analizamos estas respuestas están muy acordes a las definiciones de la DIAN y de la Corte Constitucional en estos términos, pero creemos que aún falta ahondar en estos temas para concientizar a los contribuyentes del buen uso de la elusión y no llevarlo a término ilegal, además de aportar lo establecido por la ley para contribuir con el buen funcionamiento y desarrollo de nuestro país.

Luego nos remitimos a la siguiente pregunta:

Imagen 2: *Persona obligada o no a presentar declaración de renta*

¿Presenta o alguna vez, usted ha presentado declaración de renta?
20 respuestas

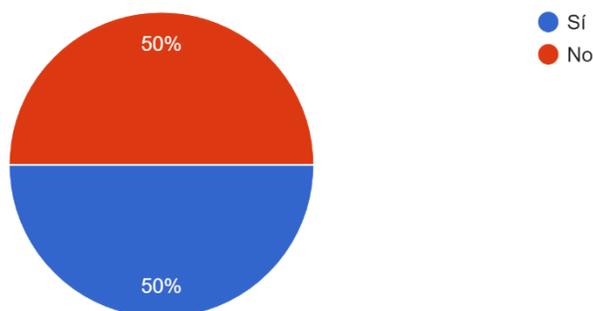


Imagen 2. Pregunta para conocer si los encuestados presentan declaración de renta.

Tomado de elaboración propia.

Podemos observar que de nuestra muestra un 50/50 ha presentado declaración de renta, es decir que la mitad de nuestros encuestados están un poco informados o por lo menos cuentan con un asesor que está guiando su proceso para presentar o declarar de manera oportuna sus impuestos, lo que deja aún una población muy amplia por estudiar y conocer si en realidad no están obligados o están omitiendo responsabilidades que a la luz de nuevos procesos como los son la facturación electrónica, nómina electrónica o documento equivalente electrónico dejarán a evidencia de la DIAN responsabilidades de presentar la declaración de miles de personas que a lo mejor por desconocimiento no están cumpliendo con sus obligaciones sustanciales.

Luego quisimos conocer si las personas encuestadas pagarían por una asesoría tributaria, de lo cual obtuvimos un 90% como respuesta positiva, es decir 18 de los encuestados y solo un 10% nos dice no pagar por una asesoría. De lo que podríamos deducir que la mayoría de las personas son cada vez más conscientes de sus responsabilidades fiscales y prefieren no recurrir a la evasión como una opción, pues es de conocimiento para la mayoría que el no presentar

declaración de renta acarrea con sanciones si no se hace de manera exacta y en las fechas estipuladas:

Imagen 3: *Posición de una persona en pagar o no por una asesoría tributaria*

¿Pagaría por una asesoría tributaria?

20 respuestas

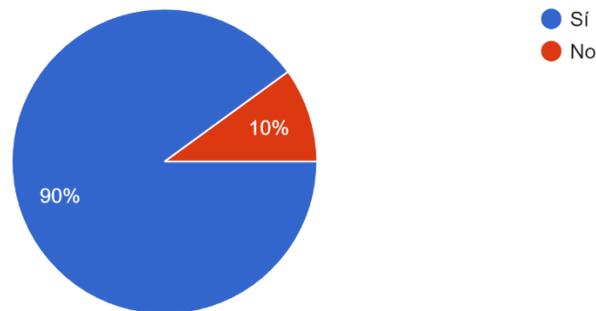


Imagen 3. Pregunta a los encuestados sobre si pagaría o no por una asesoría tributaria.

Tomado de elaboración propia.

Como valor agregado a nuestra encuesta, pensando en nuestra carrera de Contadores Públicos, quisimos conocer el punto de vista de nuestros encuestados, sabiendo a que tipo de asesoría tributaria recurriría para cumplir con dicha obligación, de lo que obtuvimos los siguientes datos:

Imagen 4: *Tipo de asesoría tributaria*

¿A qué tipo de asesoría recurriría?

18 respuestas

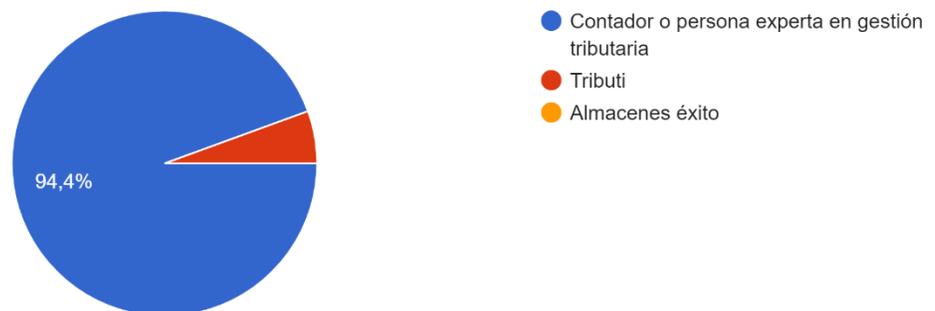


Imagen 4. Pregunta sobre el tipo de asesoría tributario utilizado para presentar declaración de renta. Tomado de elaboración propia.

De esto podemos visualizar la importancia de estar actualizados como profesionales, haciendo esto parte de nuestra ética profesional, con el fin de asesorar de manera efectiva a los clientes, pues seremos esa base para que las demás personas puedan cumplir con sus obligaciones sustanciales de una manera efectiva. Así mismo consultamos a las 2 personas que en la repuesta anterior nos afirmó que no pagaría por el servicio de asesoría tributaria el motivo principal y ambos coinciden con que ya cuentan con familiares contadores que les realizan este proceso.

Ahora analicemos la siguiente pregunta:

Imagen 5: *Topes establecidos por la DIAN*

¿Conoce los topes establecidos por la DIAN, que lo obliga a presentar declaración de renta?
20 respuestas

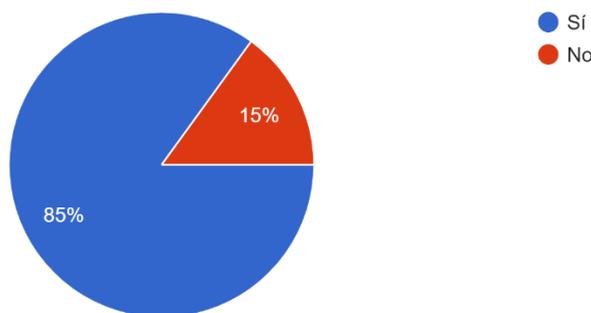


Imagen 5. Pregunta para conocer el nivel de información de los encuestados en cuanto a temas fiscales. Tomado de elaboración propia.

Para este caso 17 personas que corresponde al 85% representado con el color azul nos afirman que conocen los topes establecidos por la DIAN para realizar la declaración de sus impuestos. Podemos afirmar que, a través de las tecnologías de la información, que son medios que facilitan la información están influyendo de manera positiva en estos temas específicos, pues

muchos periódicos, noticias locales y la página de la DIAN siempre están actualizando a los ciudadanos de este tipo de información.

Luego quisimos saber que tan informados están los ciudadanos sobre la inversión del gobierno en el país, de los cual observamos la desinformación que hay al respecto y por lo que nos atrevemos a afirmar que son motivos por los cuales en la comunidad no hay veedurías ciudadanas para garantizar el correcto manejo de dineros en las entidades públicas, pues 13 personas que corresponden al 65% de los encuestados responde de forma negativa a la pregunta “¿Sabe en qué invierte el gobierno los dineros que se recaudan en impuestos?”, de los demás se obtiene lo siguiente:

Imagen 6: *Conocimiento sobre la inversión de los impuestos*

¿Sabe en qué invierte el gobierno los dineros que se recaudan en impuestos? Si su respuesta es sí, describa brevemente en la la opción "otra"

20 respuestas

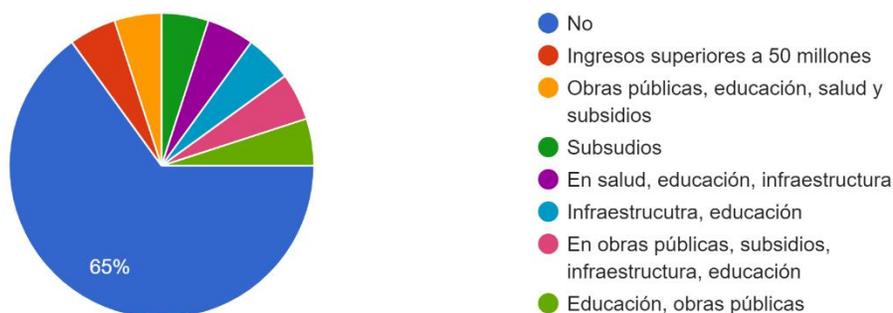


Imagen 6. Pregunta donde los encuestados indican en que creen que el gobierno invierte el dinero de los impuestos. Tomado de elaboración propia.

Al analizar las respuestas se puede evidenciar que estas personas se encuentran acorde con la destinación del recaudo pues según el observatorio fiscal de la Universidad Javeriana se indica que: “el dinero se debe utilizar para el gasto público del país, es decir, para garantizar los derechos de los ciudadanos (educación, salud, seguridad) y proveer bienes y servicios

(alcantarillado, electricidad, vías) de los que todos nos beneficiamos” (Pontificia Universidad Javeriana, 2022)

Ahora bien, vamos a dar un análisis a la información que se obtuvo a través de los Contadores Públicos, donde se inició con la siguiente pregunta:

Imagen 7: Influencia de las personas en Contadores Públicos para pagar menos impuestos

¿Con qué frecuencia sus clientes le solicitan hacer lo posible para pagar menos impuestos?
10 respuestas

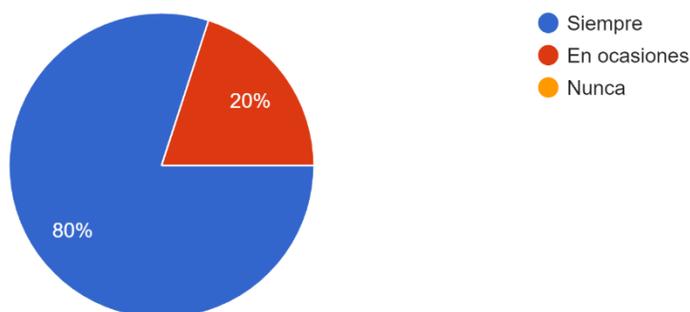


Imagen 7. Pregunta a Contadores Públicos, con el fin de conocer que tanto las personas solicitan a sus asesores hacer lo posible para pagar menos impuestos. Tomado de elaboración propia.

Lo que se pretende con esta pregunta es conocer el grado o el alcance de la elusión a través de personas naturales que utilizan los servicios de asesoría tributaria al momento de presentar su declaración de renta. Según los resultados, el 80% de los encuestados indican que sus clientes les solicitan hacer lo necesario para pagar menos impuestos, con esto aún hay un gran trabajo de educación tributaria, porque muchas personas tienen la mala impresión de que los Contadores Públicos pueden realizar maniobras para disminuir su base gravable de manera que su saldo a pagar siempre sea cero, sin conocer el trasfondo de la situación. Con esto no queremos

decir que toda persona debe conocer el manejo del proceso, pero si generar conciencia de que todo está regido por leyes establecidas por el gobierno.

Luego quisimos conocer también la posición de los Contadores Públicos al momento de realizar una declaración de renta a una persona natural, sobre cual es la metodología que utiliza para que el cliente le entregue la información exacta. Aquí se coincide en que la mayoría solicita la información exógena de la persona. Es importante resaltar aquí que como futuros Contadores Públicos es un punto muy importante para tener en cuenta, pues la información exógena es una herramienta de gran importancia para nosotros al momento de realizar una declaración de renta, pues seremos los encargados de dar fe pública de que los datos consignados son los correctos. La información exógena nos permite realizar un tipo de fiscalización, ya que controlamos a través del cruce de información, que el contribuyente nos esté entregando toda la información.

Siguiendo con la encuesta, queríamos conocer un poco más sobre como ven los Contadores Públicos los temas de elusión fiscal y como la aplican y aquí todos nos indicaron conocer algunos métodos, pero nunca aplicarlos. Entre los más mencionados fueron los paraísos fiscales y la transferencia de patrimonio. Con respecto a estos dos temas podemos analizar lo concerniente a los paraísos fiscales a través del artículo 207 del Estatuto Tributario, donde establece los criterios para considerar a un país como no cooperante y de baja o nula imposición. Es claro que tener activos o inversiones en países con baja imposición tributaria no es un delito, sin embargo, los contribuyentes deben declarar estos activos para evitar multas que pueden afectar al fisco. Es por ello, que el gobierno siempre trata de normalizar los tributos a través de las reformas tributarias para que las personas se pongan al día declarando los activos omitidos.

Es importante destacar la matriz central de nuestro trabajo de investigación, que ha sido la Ley 1819 de 2016, especialmente a lo que respecta sobre la evasión y elusión fiscal, tal como

se refleja en el presente trabajo; ahora bien, con la presente línea jurisprudencial que a continuación se describe, se puede evidenciar como esta Ley no ha sido ajena a diferentes cuestionamientos, los cuales la han llevado a que algunos de sus Artículos como se muestra en algunas de estas Sentencias hayan sido demandados, alegando por sus impulsores violaciones que atentan contra la carta magna del País, lo que ha conllevado a que se pronuncie el órgano de cierre de la Corte Constitucional al respecto.

Estos pronunciamientos son de suma importancia, ya que con el estudio que realiza la Corte Constitucional de los Artículos demandados de la Ley, raíz de nuestro estudio, se crea un precedente judicial y se brinda certeza jurídica sobre la constitucionalidad de dichos Artículos y que estos no son violatorios de Derechos Fundamentales de los ciudadanos y contrarios a los mandatos y disposiciones de nuestra Constitución Política, norma de normas.

La línea jurisprudencial está compuesta de su respectiva Sentencia, enunciando su grado, número y año de promulgación, seguidamente se encuentra su naturaleza, la cual va a permitir de una manera breve que el lector identifique los Artículos que serán objeto de estudio y discusión, igualmente se muestra de manera abreviada los fundamentos principales del Magistrado o magistrados ponentes, encargados del estudio, para llegar finalmente a su decisión.

Tabla 4: *Jurisprudencia por parte de la Corte Constitucional por diferentes demandas a la Ley 1819 de 2016*

Sentencia	Naturaleza	Fundamento	Decisión
C-129/18	Demanda de inconstitucionalidad contra los artículos 6º y 7º de la Ley 1819 de 2016.	Exequibilidad de la tarifa especial para dividendos o participaciones recibidas	- Declarar la EXEQUIBILIDAD del inciso 1º del artículo 48 del Estatuto Tributario tal y como fue modificado por el artículo 2º de la Ley 1819 de

por personas naturales residentes. 2016, y de los artículos 6° y 7° de la Ley 1819 de 2016. Así como la expresión “10%” contenida en el artículo 6° de la Ley 1819 de 2016, referida a la tarifa especial del impuesto de renta para dividendos o participaciones que deben pagar las personas naturales residentes sobre los dividendos abonados en cuenta que superen las 1000 UVT.

C-265/19	Demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 100 (parcial) de la Ley 1819 de 2016.	La disposición acusada no desconoce el principio de libertad de empresa porque la medida analizada pretende alcanzar fines constitucionalmente legítimos, como el fortalecimiento del sistema tributario, combatir la elusión y evasión fiscal y evitar el abuso del ejercicio de la libertad de empresa.	DECLARAR EXEQUIBLE el numeral 6° del parágrafo 3° del artículo 100 de la Ley 1819 de 2016, únicamente por el cargo analizado en esta sentencia.
----------	--	---	---

C-266/19	Demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 75 (parcial) del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 55 de la Ley 1819 de 2016.	La Corte Constitucional declaró exequible el cambio que el artículo 55 de la Ley 1819 de 2016 introdujo al artículo 75 del ET, para establecerle un beneficio fiscal a los bienes incorporeales creados por personas naturales no obligadas a llevar contabilidad.	Declarar EXEQUIBLE, por los cargos analizados en esta sentencia, la expresión “no obligados a llevar contabilidad”, contenida en el artículo 75 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 55 de la Ley 1819 de 2016.
C-557/19	Demanda de inconstitucionalidad en contra del artículo 63 de la Ley 1943 de 2018.	Por no desconocer los artículos 113 y 250 de la Constitución Política, ya que tiene por objeto disuadir la evasión y el abuso en materia tributaria, a fin de aumentar el recaudo fiscal.	Declarar EXEQUIBLE el artículo 63 de la Ley 1943 de 2018, por los cargos y las razones expuestas en la parte motiva de esta sentencia.
C-606/19	Demanda de inconstitucionalidad en contra del artículo 77 (parcial) de la Ley 1819 de 2016.	Por tanto, el gasto por depreciación solo es permitido para quienes lleven contabilidad, ya sea	Declarar EXEQUIBLE por el cargo analizado, la expresión “los obligados a llevar contabilidad” contenida en el artículo 77 de la Ley

de forma obligatoria u
opcional.
1819 de 2016 por medio del cual se
modifica el artículo 128 del Estatuto
Tributario.

C-022/20 Demanda de
inconstitucionalidad contra el
artículo 162 (parcial) de la
Ley 1819 de 2016.
El procedimiento de
calificación, permanencia
y actualización de la
información de las
entidades interesadas en
pertenecer al régimen
tributario especial, debe
ser público y busca
garantizar la participación
de la sociedad civil. Esto,
en cuanto, antes no existía
un procedimiento
administrativo, sino que
las propias personas se
auto calificaban como
parte del citado régimen.

Declarar EXEQUIBLE el numeral 9
del parágrafo 2 del artículo 162 de la
Ley 1819 de 2016 por el cargo de
violación del artículo 15 de la
Constitución Política, salvo la
expresión “la identificación del
donante y” que se declara
INEXEQUIBLE.

C-431/20 Demanda de
inconstitucionalidad contra el
artículo 307 parcial de la Ley
1819 de 2016 y contra el
Las diferenciaciones de
trato respecto del principio
de equidad tributaria, sólo
serán contrarias a la
- INHIBIRSE de emitir un
pronunciamiento de fondo respecto a
la constitucionalidad del artículo 120
de la Ley 1943 de 2018.

	artículo 120 de la Ley 1943 de 2018.	Constitución si se comprueba, a través de un test leve de proporcionalidad, que las deducciones afectan el sistema tributario en su integridad al introducir diferenciaciones de trato exageradas, notoriamente discriminatorias y manifiestamente desproporcionadas.	- Declarar EXEQUIBLE, por los cargos analizados, el artículo 307 (parcial) de la Ley 1819 de 2016, en los términos expuestos en la parte motiva de esta providencia.
C-059/21	Demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 9° (parcial) de la Ley 383 de 1997.	El hecho de desconocer la deducción de los gastos de publicidad para calcular el impuesto de renta revisa la capacidad de pago de los contribuyentes, debido a que opera ante mayores ingresos de ventas de bienes.	Declarar EXEQUIBLE el inciso 1° del artículo 9° de la Ley 383 de 1997, disposición que adicionó el artículo 88-1 del Decreto 624 de 1989, Estatuto Tributario, por los cargos analizados en esta oportunidad.
C-091/21	Control automático de constitucionalidad del	La Corte analizó las características y el alcance	Declarar EXEQUIBLE la Ley 2004 del 28 de noviembre de 2019.

«Convenio entre el Gobierno de los convenios de doble de la República de Colombia tributación. Al respecto, y el Gobierno de la República consideró que estos, de Italiana para la eliminación manera general, buscan de la doble tributación con alcanzar objetivos respecto a los impuestos amparados por la sobre la renta y la prevención Constitución, mediante la de la evasión y elusión solución de un problema tributarias», y de su que afecta la inversión protocolo, aprobado en la Ley extranjera y distorsiona el 2004 de 2019. intercambio internacional de bienes y servicios.

C-443/21 Revisión de La Corte advierte que, el Declarar EXEQUIBLE la Ley 2061 constitucionalidad del Convenio, su Protocolo y de 22 de octubre de 2020.

“Convenio entre el Gobierno la ley aprobatoria no de la República de Colombia debían someterse a y el Gobierno de la República consulta previa, por cuanto Francesa para evitar la doble no contienen disposiciones tributación y prevenir la que “afecten directamente” evasión y la elusión fiscal con el territorio o la identidad respecto a los impuestos cultural de las sobre la renta y sobre el comunidades titulares del derecho a la consulta

patrimonio” y su “Protocolo” previa, dado que su objeto aprobado en la ley 2061/20. es relativo a evitar la doble tributación y prevenir la evasión y la elusión fiscal con respecto a los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio, aspectos que no tienen relación alguna con el territorio o con la identidad cultural de las comunidades indígenas y tribales.

Tabla 4. Sentencias dictadas por la Corte Constitucional con respecto a diferentes demandas emitidas contra algunos artículos de la Ley 1819 de 2016. Información tomada de la página de Función Pública y Corte Constitucional de Colombia. Elaboración propia.

En este punto es importante resaltar que la Corte declaró exequible las demandas vistas anteriormente debido a que el impuesto de renta en Colombia tiene algunas características, como lo son que grava los ingresos obtenidos por un contribuyente en un periodo determinado, con el fin de calcular las utilidades y entregar un porcentaje de estas al Estado para financiar el gasto público y todo está regulado por el Estatuto Tributario. Por otro lado, la Corte Constitucional con estas sentencias ratifica que el sistema tributario colombiano cuenta con los principios de legalidad, equidad, eficiencia, progresividad e irretroactividad y es por ello por lo que el deber de

toda persona es el de contribuir al financiamiento del estado siempre dentro de los conceptos de justicia y equidad. No obstante, pensamos que muchas veces los preceptos no se desarrollan conceptualmente a través de las leyes, sino a través de jurisprudencia como lo presentamos anteriormente en la tabla 4. Lo que hace entender que lo que debemos hacer cumplir como estado, aún requiere de regulaciones que ordenen y sintetizen lo entendido por las cortes cuando se demandan posibles vulneraciones.

CAPÍTULO V CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

5 Conclusiones

Las rentas de trabajo en el impuesto de renta y complementarios sobre las personas naturales han sufrido varios cambios a través de los últimos años, esto haciendo que el estado colombiano esté tratando de trasladar la carga tributaria de las empresas hacia las personas con el fin de poder mejorar la economía, al establecer límites en los beneficios en sus deducciones, rentas exentas y aumentando las tarifas de renta en los asalariados que generan una mayor fuente de ingresos y capital.

La Ley 1819 del 2016 trajo consigo modificaciones que podrías afirmar que tiene un impacto positivo y otro negativo, pues ésta implica que los personas naturales deben realizar varias declaraciones tributarias de forma separada, es decir deberá generar varias cédulas en caso que deba, para luego hacer una consolidación del impuesto y así poder determinar el valor a pagar, también cabe resaltar que del 40% de las deducciones totales, el 25% ya se encuentra atribuido a rentas exentas como estipula el Estatuto tributario, y su 15% restante incluirán las deducciones tales como descuento por dependiente, medicina prepagada, aportes a pensión voluntaria y aportes voluntarios AFC, pero todo esto apuntando a evitar la evasión y que las personas naturales hagan un buen uso de la elusión fiscal.

Al comparar los cambios que incorporó la Reforma Tributaria Ley 1819 de 2016 por medio del método cedular frente al sistema ordinario para la depuración de la renta en las personas naturales, se evidenció que resulta desfavorable para quienes aplicaban a los beneficios del IMAN o IMAS, por medio del cual reducían sustancialmente la base gravable del impuesto y ahora deben pagar montos más altos.

Con la Reforma Tributaria Ley 1819 de 2016, las personas naturales que tienen ingresos superiores a los toques permitidos para aplicar a los beneficios del IMAN o del IMAS tienen una incidencia diferente en la base gravable, ya que pueden tener saldo a favor siempre y cuando la renta líquida no laboral y de capital no supere la tarifa marginal y puedan aprovechar las retenciones aplicadas en la cédula de la renta líquida laboral y de pensiones, y de dividendos y participaciones.

El impacto de la ley 1819 de 2016, para el gobierno nacional es el esperado, es positivo ya que, al recopilar la información en cuanto a cifras de recaudo del impuesto sobre la renta por el ente encargado, evidentemente se observa que el número de personas naturales asalariadas y contribuyentes aumentó significativamente superando las metas propuestas en el plan de desarrollo, y por ende el recaudo total del impuesto tuvo un aumento, lo que es un alivio para el déficit fiscal. Sin embargo, el impacto de la ley 1819 de 2016, para las personas naturales asalariadas es negativo debido a que se puede evidenciar a través del sistema cédular impuesto por esta ley, que la persona natural se ve afectada ya que al limitar las deducciones al 40% se aumenta la base gravable y por ende el pago del impuesto.

6 Recomendaciones

Como se plasmó mediante esta investigación, las reformas tributarias hacen que la desinformación en cuanto a materia tributaria crezca debido a la rapidez con la que estas se implementan, por lo cual se hace sumamente importante que los Contadores Públicos, que generalmente somos quienes brindamos el apoyo tributario tanto a personas naturales como jurídicas, estemos en constante actualización y hacernos estudiosos de estos temas, aprovechando diferentes capacitaciones que nos brindan plataformas de fácil acceso para ello.

Además, la actualización es un tema que se encuentra dentro de los principios de la ética profesional y es nuestra responsabilidad cumplir con este deber.

Pensamos que participar de las veedurías ciudadanas, tanto personas sin conocimiento contable, como Contadores Públicos, con el fin de aportar y ser garante de que los recursos de los diferentes impuestos utilizados en el gasto público se lleve a cabo en cada uno de nuestros municipios a la destinación específica que se está programando, y así velar porque tengamos un acceso a educación de calidad, un sistema de salud con el recurso necesario para cumplir con sus labores, acceso a vías, a recursos primarios como acueducto, entre muchos otros. Cada uno puede hacer parte del cambio y hacer que la legalidad sea un diario vivir en nuestro país.

Aunque pensamos que es un poco difícil regular los impuestos a nivel mundial, es una opción que se podría generar a través de entidades como la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) y el G20, donde se acuerden conjuntos de normas fiscales para garantizar que el régimen fiscal sea justo, lo que podría incluir un impuesto mínimo a nivel mundial, que sería muy ambicioso, pero que acabaría en gran parte con una competencia fiscal entre los países y no se incentivaría la práctica de traslados de dineros a paraísos fiscales.

Por otro lado, es muy importante que las instituciones de educación superior estén incentivando constantemente los procesos investigativos en concordancia con sus áreas de estudio. Pues estos procesos son bastante enriquecedores y brindan una visión más estratégica, analítica y de conocimiento para aportar a las diferentes problemáticas que nos encontramos a lo largo de nuestras carreras. La investigación es un campo que se debe empezar a explorar desde los primeros semestres de estudio, impulsando a los estudiantes a desarrollar sus conocimientos y encontrar habilidades para fortalecer los procesos de aprendizaje.

Referencias

Asamblea Nacional Constituyente. (1991). *Constitución Política de la República de Colombia*.

Bogotá: Artículo 363.

Asamblea Nacional Constituyente. (1991). *Constitución Política de la República de Colombia*.

Bogotá: Artículo 1.

Asamblea Nacional Constituyente. (1991). *Constitución Política de la República de Colombia*.

Bogotá: Artículo 2.

Barreix, A., & Hernández, K. (06 de Abril de 2017). *Impuesto a la renta personal en América*

Latina y el Caribe: 4 problemas y 3 posibles soluciones. Obtenido de Blog de la División de Gestión Fiscal del BID.

Cerda, H. (2011). *Los elementos de la investigación: cómo reconocerlos, diseñarlos y*

construirlos (Primera ed., Vol. II). Colombia: Investigar Magisterio.

Chelala, S., & Giarrizzo, V. (2014). Evasión de impuestos en Argentina : un análisis

experimental de la eficiencia de premios y castigos al contribuyente. *Finanzas y política económica*, 6(2), 269-286.

Congreso de Colombia. (27 de Noviembre de 1918). Ley 56 de 1918. *Por la cual se establece el*

impuesto sobre la renta. Bogotá: DO No. 16.555.

Congreso de Colombia. (29 de Diciembre de 2016). Ley 1819 de 2016. *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.

Corte Constitucional de Colombia. (21 de Enero de 1993). Sentencia C-015/93. Bogotá.

Corte Constitucional de Colombia. (25 de Octubre de 2001). Sentencia SU.1122/01. Bogotá, D.C.

Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN -. (02 de Agosto de 2005). Concepto 51977 de 2005. Bogotá.

Fernandez, S. R., & Herrera, E. J. (2018). La evasión de impuesto como variable económica negativa para Colombia. *Espacios*, 39(50), 2.

Florez, E. A. (20 de Agosto de 2018). *Régimen de Personas Naturales – Cambio Normativo*. Obtenido de BLA Global.

Franco, D. F. (2017). *Ley de Reforma Tributaria*. Colombia: Deloitte Asesores y Consultores Ltda.

García, M., & Gómez, A. P. (2005). ¿Han aumentado el recaudo las reformas tributarias en Colombia? *Revista de economía institucional Scielo*, 7(12).

Hernández, F. A., Martínez, H. A., Caballero, H. A., & Tinjaca, L. V. (2013). Investigación sobre evasión y elusión fiscal en los pequeños comerciantes en la localidad de Teusaquillo. *Trabajo de grado para optar por el título de Contador Público*. Bogotá: Fundación Universitaria Panamericana.

Merino, I. (2012). Igualdad de género y Derecho Financiero. *Dialnet*, 273-292.

Moncayo, C. (02 de Marzo de 2017). *Concepto de Impuesto de renta*. Obtenido de Instituto Nacional de Contadores Públicos INCP.

Monje, C. A. (2011). Metodología de la investigación cuantitativa y cualitativa. *Mg. Sc. en comunicación*. Neiva: Universidad Surcolombiana.

Pontificia Universidad Javeriana. (2022). *Observatorio fiscal*. Obtenido de Los impuestos son la fuente principal de ingresos del Estado.

Presidente de la República de Colombia. (30 de Marzo de 1989). Decreto 624 de 1989. *Por el cual se expide el Estatuto Tributario de los Impuestos Administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales*. Bogotá.

Reyes, C. E. (2014). *Acercamiento Histórico y Desarrollo Técnico de la Estructura Tributaria de Colombia y España Delimitada al Impuesto De Renta para las Personas Naturales. Trabajo de grado como asignatura de libre escogencia*. Bogotá: Pontificia Universidad Javeriana.

Sanz, D., & Crissien, T. (2017). Marketing educativo como estrategia de negocio en universidades privadas. *Revista de la facultad de ciencias económicas, administrativas y contables*, 9(1), 160-175.

Sheffrin, S. (1992). Perceptions of Fairness in the Crucible of Tax Policy. *Michigan Ross School Of Business*, 8-93.

Slemrod, J. (2010). Old George Orwell Got It Backward: Some Thoughts on Behavioral Tax Economics. *FinanzArchiv*, 66(1), 15-33.

Subnational Doing Business. (2017). *Doing Business en Colombia 2017*. Washington, D.C.: Banco Internacional para la Reconstrucción y el Desarrollo / Banco Mundial.

Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. (02 de Agosto de 2017). Concepto 20436. Bogotá.

Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. (2022). *Se definen aspectos esenciales de la DIAN tales como: creación, naturaleza*. Obtenido de DIAN.

Villabona, J. (15 de Octubre de 2021). Evasión y elusión fiscal: ¿qué son y cuáles son sus consecuencias? (P. UNAL, Entrevistador)

Anexos

Anexo 1: Tabulación encuesta a personas naturales

Pregunta	¿Se encuentra usted catalogado en alguna de estas actividades económicas?	Porcentaje
Respuesta		
Comercial	0	
Industrial	0	
Pecuaría	0	
Agricultura	0	
Turismo	0	
Asalariado	17	85%
Jubilado	2	10%
Independiente	1	5%
	¿Conoce los términos de evasión y elusión fiscal?	
Sí	9	45%
No	11	55%
	Describa brevemente los términos	
Es cuando uno no declara los ingresos producto de negocios, inversiones o salario.		
No presentar la declaración de renta o no cumplir con el pago de la misma.		

Elusión es la manera de evitar pagar impuestos aprovechando los beneficios de la ley y evasión es hacer fraude para no pagar impuestos o disminuir su pago, pero de forma fraudulenta.

La elusión fiscal se da cuando el contribuyente utiliza maniobras permitidas por la ley para no pagar, mientras que en la evasión las realiza para evitar el pago de sus impuestos, en cuyo caso sí se viola la ley.

Elusión es aprovechar los vacíos de la norma para que la declaración me dé a pagar poco impuesto o no pagar impuestos, y evasión Es hacer trampa en las declaraciones para no pagar impuestos o pagar poco.

Elusión es la forma legal de pagar menos impuestos

Elusión es realizar una buena estrategia tributaria acogiéndose a la norma para pagar menos impuestos

mientras que la evasión es dejar de pagar los impuestos.

La evasión se refiere a la no presentación ni pago de los impuestos y la elusión es la forma en que utilizo la normatividad a mi favor para pagar menos impuestos.

Conozco el de evasión que significa no presentar ni pagar impuestos. La elusión no la conozco.

¿Presenta o alguna vez, usted ha presentado declaración de renta?

Sí	10	50%
No	10	50%

¿Pagaría por una asesoría tributaria?

Si	18	90%
No	2	10%

¿A qué tipo de asesoría recurriría?

Contador o persona experta en gestión tributaria.	17	94,4%
Tributi.	1	5,6%
Almacenes éxito.	0	

¿Por qué no pagaría? ¿Cuál sería su metodología para presentar su declaración de manera efectiva?

Tengo quien me ayude con la declaración.

Porque mi esposo me regala esa asesoría.

¿Conoce el sistema cedular que implementó la ley 1819 de 2016 para personas naturales?

Sí	6	30%
No	14	70%

¿Conoce los topes establecidos por la DIAN, que lo obliga a presentar declaración de renta?

Sí	17	85%
No	3	15%

¿Sabe en qué invierte el gobierno los dineros que se recaudan en impuestos?

No	14	70%
----	----	-----

Obras públicas, educación, salud y subsidios.

Subsidios.

En salud, educación, infraestructura.

Infraestructura, educación.

En obras públicas, subsidios,

infraestructura, educación.

Educación, obras públicas.

Anexo 1. Respuestas a encuesta realizada a personas naturales. Tomado de elaboración propia.

Anexo 2: Tabulación encuesta a Contadores Públicos

Pregunta	¿Con qué frecuencia sus clientes le solicitan hacer lo posible para pagar menos impuestos?	Porcentaje
Respuesta		
Siempre	8	80%
En ocasiones	2	20%
Nunca	0	
	¿En qué sistemas cedular se ubica la mayoría de sus clientes?	
Rentas laborales	2	18,2%
Rentas de capital	5	45,5%
Rentas no laborales	1	9,1%
Rentas de pensiones	3	27,3%
	¿Cuál es la herramienta que usted utiliza para generar conciencia en	

sus clientes y le entreguen toda la información requerida para presentar una declaración de renta con exactitud?

Solicitar información exógena.

Basado en la normatividad vigente.

Les expreso las consecuencias de presentar con inexactitud, es decir, les doy a conocer las sanciones.

Indicando las consecuencias económicas que se generan al no presentar la declaración de renta.

Solicito información exógena.

Hablar de las sanciones económicas.

Siempre solicito información exógena, certificados y les hablo sobre las sanciones económicas que se dan por no presentar con exactitud una declaración de renta.

La información exógena.

Certificados, información exógena, siempre les hablo de las sanciones económicas.

¿Cuáles son los métodos de elusión más frecuentes que usted utiliza para asesorar a sus clientes?

Depende de la situación.

Estatuto tributario.

La más conocida son los paraísos fiscales, pero no los recomiendo.

Cuando se trata de ingresos por ventas de propiedad raíz, indico a mis clientes vender por un 20% más del avalúo catastral como lo indica la ley para declarar por este valor y tener una ganancia ocasional.

He utilizado la transferencia de bienes, pero no me gusta recurrir a estos métodos.

Conozco los paraísos fiscales, ligados al patrimonio, pero no me gusta recomendar estas técnicas.

La más general es en la venta de propiedad raíz por el valor catastral.

He utilizado la transferencia de patrimonio, pero no soy partidaria de estos métodos.

Transferencia de patrimonio.

Transferencia de patrimonio.

¿Ha recibido propuestas para evadir impuestos por medio de facturación electrónica falsa, paraísos fiscales u ocultando activos?

Sí	8	80%
No	2	20%

¿Con qué frecuencia cree usted que los contribuyentes recurren a la evasión de impuestos?

Muchas veces	9	90%
Pocas veces	0	
Las personas son cada vez más conscientes	1	10%

¿Cuáles cree usted que son las principales causas para que las personas evadan los impuestos?

No creen en el gobierno.

Debido a la corrupción.

No se ven reflejados en la calidad de vida de los contribuyentes.

Porque no se ve reflejada la inversión del gobierno en el progreso del país.

La mala gestión de los recursos.

Las personas suelen creer que no se invierten los impuestos en obras para el país.

Porque siempre dicen que el gobierno desvía los recursos a su favor.

Anexo 2. Respuesta de la encuesta realizada a Contadores Públicos. Tomado de elaboración propia.