

1-1-2018

Incidencia de las reformas tributarias en el recaudo del impuesto de renta en Colombia entre los años 2011 y 2015

Andrés Felipe Botía Ruiz

Sebastián Casas Sánchez

Follow this and additional works at: https://ciencia.lasalle.edu.co/contaduria_publica

Citación recomendada

Botía Ruiz, A. F., & Casas Sánchez, S. (2018). Incidencia de las reformas tributarias en el recaudo del impuesto de renta en Colombia entre los años 2011 y 2015. Retrieved from https://ciencia.lasalle.edu.co/contaduria_publica/728

This Trabajo de grado - Pregrado is brought to you for free and open access by the Facultad de Ciencias Administrativas y Contables at Ciencia Unisalle. It has been accepted for inclusion in Contaduría Pública by an authorized administrator of Ciencia Unisalle. For more information, please contact ciencia@lasalle.edu.co.

INCIDENCIA DE LAS REFORMAS TRIBUTARIAS EN EL RECAUDO DEL IMPUESTO

DE RENTA EN COLOMBIA ENTRE LOS AÑOS 2011 Y 2015

TRABAJO PARA OPTAR POR EL TITULO DE CONTADOR PÚBLICO

Andrés Felipe Botía Ruiz
Código 17122153
abotia53@unisalle.edu.co

Sebastian Casas Sanchez
Código 17122170
Scasas70@unisalle.edu.co

Resumen:

El siguiente artículo se ha elaborado con el propósito de conocer la incidencia que han tenido las reformas tributarias en el recaudo del impuesto sobre la renta entre los años 2011 y 2015 en Colombia, para ello se consideró necesario contemplar que son los impuestos en el contexto colombiano, definiciones de conceptos básicos en materia tributaria, origen del impuesto de renta, características, objetivos y Principios básicos. Posteriormente se realizó la comparabilidad año a año de datos estadísticos suministrados por el ente recaudador de impuestos en Colombia, La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, DIAN ; además se contemplaron los cambios generados en la reforma tributaria ley 1607 de 2012, ley 1694 de 2013 y ley 1739 de 2014 que afectaron el recaudo del impuesto de renta de manera sustancial; a partir de esto se presentaron a manera de conclusión los cambios en las reformas tributarias que han afectado la evolución del recaudo del impuesto de renta en los años descritos.

Palabras clave: Contribuyente, tributo, renta, reforma tributaria.

Abstract

The following article has developed with the purpose to acknowledge the incidence that have had the tributary reforms in the collection of tax on income between 2011 and 2015 in Colombia, for that it was considered necessary to contemplate what are taxes in Colombian context, basic concepts definitions in tributary matters, income tax origin, characteristics, objectives and basic rudiments. Subsequently conducted the comparison year- to - the year of statically data provided by the tax body collector in Colombia, the National Tax and Customs Department, DIAN; also referred the changes generated on the tributary reform law 1607 from 2012, law 1694 from 2013 and law 1739 from 2014, that affected the collection of substantial income tax; from that arose as conclusion the changes on the tributary reforms that have affected the evolution from collection of income tax over the years described.

Key Words: Taxpayer, tribute, income, tributary reform.

Introducción

Se propone responder a la pregunta ¿Cómo determinar la incidencia de las reformas tributarias en el recaudo del impuesto de renta entre los años del 2011 y 2015?

Para responder este interrogante, recordemos lo descrito en el Art 363 la Constitución política de Colombia (1991) “El sistema tributario se funda en los principios de equidad, eficiencia y progresividad. Las leyes tributarias no se aplicarán con retroactividad” inicialmente se debe definir el impuesto sobre la renta y como consecuencia la intención de aumentar el recaudo por parte del gobierno mediante las reformas tributarias.

Se busca contextualizar la definición del impuesto sobre la renta, teniendo en cuenta lo descrito en el Art. 5º del Estatuto Tributario (2012) “El impuesto sobre la renta y sus complementarios constituyen un solo impuesto. El impuesto sobre la renta se considera como un solo tributo”.

Una vez definido en el contexto colombiano que son los impuestos, como paso siguiente haremos el mismo ejercicio con las reformas tributarias, mostrando una contextualización clara sobre la tributación en Colombia, con esto se pasó a desarrollar el eje central de la investigación, desarrollando una comparación entre cada una de las reformas y entre los datos de recaudo de cada uno de los años en que se centró la investigación.

Impuesto de Renta

“El impuesto sobre la renta y complementarios es un solo gravamen integrado por los impuestos de renta y los complementarios de ganancias ocasionales y de remesas.

El impuesto sobre la renta 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. El impuesto sobre la renta es un impuesto de orden nacional, directo y de período. Es de orden nacional y su recaudo está a cargo de la nación (actualmente la función de recaudo se ejerce a través de los bancos y demás entidades financieras autorizadas). Es directo, porque grava los rendimientos a las rentas del sujeto pasivo que responde por su pago ante el Estado. Es de período, como quiera que tiene en cuenta los resultados económicos del sujeto durante un período determinado

(un año) , en consecuencia, para su cuantificación se requiere establecer la utilidad (gravada) generada por el desarrollo de actividades durante un año, enero a diciembre” (DIAN). Teniendo en cuenta esta definición la base para generar impuesto de renta nace de las utilidades percibidas por el contribuyente en un periodo determinado, en la mayoría de los casos del 1 de Enero al 31 de Diciembre.

¿Qué son las ganancias ocasionales?

“Las ganancias ocasionales corresponden a todos aquellos ingresos que se generan en actividades esporádicas o extraordinarias. Se obtienen por el acaecimiento de determinados hechos que no hacen parte de la actividad cotidiana o regular del contribuyente, por el azar o por la mera liberalidad de las personas, salvo cuando hayan sido taxativamente señalados como no constitutivos de renta ni de ganancia ocasional” (DIAN).

Las ganancias ocasionales se pueden clasificar según su procedencia de esta manera, utilidad en venta de activos fijos poseídos 2 años o más, utilidad en liquidación de sociedades con permanencia de 2 años o más, herencia, legados y donaciones y por último lotería, rifas, juegos, apuestas, premios y similares

Origen del impuesto de renta

El impuesto de renta como cualquier otro impuesto tiene un país de origen, López (1976) nos dice lo siguiente:

Se considera que el primer estado donde nace el impuesto sobre la renta es en Inglaterra; sin embargo, algunos autores consideran que, con anterioridad a este, en Florencia (durante el renacimiento) se tenía un impuesto similar que recibía el nombre “Estima” el cual se aplicó a los comerciantes por los beneficios obtenidos y más adelante se hizo progresivo, recibiendo el nombre de “scala” y aplicándose a la industria Textil Fiorentina (P.7).

Dada esta información este impuesto nace en un país europeo y se extiende a nivel mundial a medida del tiempo. En el año de 1893 en algunas regiones de Alemania se implantó un impuesto con características muy similares a las de los demás países europeos, considerada, así como la cuna de ISR. (López, 1976 p.9).

Teniendo en cuenta como país de origen a Inglaterra López (1976) en su escrito manifiesta, este impuesto se crea en 1798 aplicable a las personas físicas, el cual se calculaba sobre una relación entre el consumo y la renta de cada contribuyente con el fin de hacer gastos de la guerra debido al alto riesgo que tenían de invasión por el ejército napoleónico, al terminar la guerra este impuesto fue derogado.

Según López, (1976),

En los estados unidos de Norteamérica este impuesto aparece con la finalidad de allegarse recursos necesarios para sufragar los gastos derivados de la guerra de secesión, fue utilizado para financiar la primera guerra mundial, y tuvo una inmensa relevancia en el año de 1942 cuando surgió la segunda guerra mundial.

Origen del impuesto de renta en Colombia

Al tener una visión general del nacimiento del impuesto de renta a nivel mundial, veremos cuando fue interpuesto en el país de Colombia, Lewin (2008) nos dice, “Destacados dirigentes políticos de la talla de Castillo y Rada, Murillo Toro, Camacho Roldán, Miguel Samper, Aníbal Galindo y Rivas Groot mantuvieron vivo el interés de implantar el impuesto de renta en el siglo XIX pero hasta 1918 comenzó su aplicación en Colombia” (p. 3). La aplicación del impuesto de renta en Colombia surgió a partir de la ley 56 de 1918, bajo el mandato de Marco Fidel Suárez, (Lewin, 2008, p.4).

Características Del impuesto de Renta

El impuesto de renta como cualquier otro tipo de impuesto está compuesto de una serie de características, Según Alva (2012), estas son:

“Tiene el poder de no ser trasladable, ello por el hecho que afecta de manera directa y a la vez definitiva a aquel supuesto que la ley del impuesto a la renta determine. De este modo será el mismo contribuyente que soporte la carga económica por sí mismo”.

La segunda característica según Alva (2012) es la siguiente, “Se Contempla el principio de equidad en sus dos vertientes (horizontal y vertical), al estar relacionada con la capacidad contributiva”

Como una tercera característica el autor expone lo siguiente Alva (2012), “el impuesto de renta pretende captar una mayor cantidad de dinero en épocas de alza de precios, y en época de recesión

una mayor liberación de recursos al mercado, sobretodo en el caso de las escalas inferiores de aceptación”.

La cuarta característica del impuesto de renta es que “grava una serie de sucesos que ocurren en un determinado tiempo (Alva, 2012).

Como una quinta y última característica el autor Alva (2012), expone que, “El impuesto a la renta puede ser de tipo Global”, es decir que sobre todos los ingresos sean de fuente nacional o extranjera deberá presentar una declaración por concepto de impuesto de renta.

Objetivo y propósitos del impuesto renta.

El objetivo del impuesto sobre la renta según De La Garza (2005), consiste en “gravar la riqueza en formación” (P.392). Según esta definición se desprende otro concepto “Renta” el cual el autor De La Garza (2005) define como “La renta está constituida esencialmente por los ingresos del contribuyente, ya sea que provengan de su trabajo, de su capital o de la combinación de ambos” (P.392). No obstante otros autores definen este término bajo otros parámetros, según De Mita (1994) considera a la renta como, “aquella riqueza nueva, es decir aquel incremento al patrimonio”. Dadas estas definiciones tomadas de diferentes fuentes, se puede definir al impuesto de renta como aquella porción monetaria destinada al estado, resultante de rentas obtenidas por el desarrollo de una actividad económica

Elementos del tributo

Se hace necesario hacer algunas precisiones sobre los elementos del tributo, desde una perspectiva amplia, conceptos de la dirección de impuestos y aduana nacionales DIAN y la corte constitucional.

Hecho generador

“Es el presupuesto establecido en la ley para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria” (DIAN).

“Situación de hecho, que es indicadora de una capacidad contributiva y que la ley establece de manera abstracta como la situación susceptible de generar el nacimiento de la obligación tributaria” (CORTE CONSTITUCIONAL, 2003).

Sujeto activo.

Es el estado como acreedor de la prestación pecuniaria que se deriva de la realización del hecho generador del tributo.

Según la corte constitucional es posible atribuir tres significados a sujeto activo de un tributo.

“Como primer lugar del sujeto activo de la potestad tributaria, que es la autoridad que tiene facultad de crear y regular un determinado impuesto, de otra parte, como la obligación tributaria, que es el acreedor concreto de la suma pecuniaria en que, en general se concreta el tributo y tiene entonces la facultad de exigir esa prestación, y finalmente el beneficiario del tributo que es la entidad que finalmente puede disponer de esos recursos”. (CORTE CONSTITUCIONAL, 2003)

Sujeto pasivo.

Es aquel a quien se le atribuye la realización del hecho impositivo de la obligación tributaria.

“La corte constitucional ha distinguido los sujetos pasivos “de iure“ de los sujetos pasivos “de facto“ a los primeros les corresponde pagar el impuesto, y los segundos son los que en últimas deben soportar las consecuencias económicas del gravamen, en el caso del impuesto de renta al ser directo el sujeto pasivo es el mismo, pero para otros impuestos como el IVA al ser indirecto el sujeto pasivo “de iure“ no soporta económicamente la contribución, sino que la traslada al consumidor final”. (CORTE CONSTITUCIONAL, 2003)

Base gravable

“Es el valor o unidad de medida sobre el cual se aplica la tarifa, con el fin de establecer la cuantía del tributo”. (DIAN)

“Se define como la magnitud o la medición del hecho gravado, a la cual se le aplica la correspondiente tarifa, para de esta manera liquidar el monto de la obligación tributaria”. (CORTE CONSTITUCIONAL, 2003)

Tarifa

“Es la unidad de medida o porcentaje que se aplica a la base gravable para determinar la cuantía del tributo”. (DIAN)

“Es la magnitud o monto que se le aplica a la base gravable y en virtud de la cual se determina el valor final en dinero que debe pagar el contribuyente”. (CORTE CONSTITUCIONAL,2003)

La definición de tarifa según Osornio (1992), la tasa o cuota del impuesto consiste en una cantidad de dinero o especie que se percibe tributariamente, llamándose tipo de gravamen cuando se expresa en un tanto por ciento; mientras que, las tarifas, son listas de unidades y cuotas correspondientes para un determinado objeto o un número de objetos que se encuentran en las misma categoría o rango (p.75).

A medida que el gobierno colombiano busca mejorar el sistema tributario, interpone varias alternativas mediante leyes que son de obligatorio cumplimiento; y que logran que los contribuyentes se familiaricen con cada una de ellas. Las tarifas en los impuestos, son determinantes ya que de allí se desprende el valor a pagar por parte de los contribuyentes y da una clara idea ante todos que declarar no significa pagar.

Entre los años 2011 y 2015 las tarifas por impuesto de renta para las sociedades comerciales y empresas del régimen especial según artículo 356 del Estatuto tributario (2012), fueron 33% y 20% respectivamente, excepto las que cumplan con los requisitos descritos en el artículo 19 del estatuto tributario, a partir del año 2013 para las sociedades comerciales paso de estar en un 33% a un 25%, mientras la tarifa del régimen especial se mantuvo en un 20%. Para el cálculo del impuesto renta en personas naturales es necesario contemplar el artículo 241 del estatuto tributario donde establece lo siguiente “El impuesto sobre la renta de las personas naturales residentes en el país, de las sucesiones de causantes residentes en el país, y de los bienes destinados a fines especiales, en virtud de donaciones o asignaciones modales, se determinará de acuerdo con la tabla que contiene el presente artículo”

Con respecto a las tarifas los investigadores abarcarán lo dicho por Bautista (2009), “El impuesto a la Renta tiene tarifas que desincentivan la inversión y el ahorro privados, de allí que la prioridad en la reforma sea bajar de manera considerable las tasas” (p.41).

En Colombia existen 2 clases de tarifas, tarifas de proporción que son aplicadas a las personas jurídicas y las tarifas de progresión que son aplicadas a las personas naturales.

Clasificación de los Contribuyentes

Los contribuyentes están clasificados en Personas Jurídicas y personas naturales; Según la ley 1607 de 2012 las personas naturales se clasifican en empleados y trabajadores por cuenta propia.

La determinación de las personas naturales es muy importante ya que de allí se desprende el impuesto correspondiente a cancelar, esta clasificación está establecida por empleado, por trabajador por cuenta propia u otros, en el artículo 329 del Estatuto tributario (2012), define así a los trabajadores por cuenta propia “Se entiende como trabajador por cuenta propia, toda persona natural residente en el país cuyos ingresos provengan en una proporción igual o superior a un ochenta por ciento (80%) de la realización de una de las actividades económicas señaladas en el Capítulo II del Título V del Libro I del Estatuto Tributario.”

Carga tributaria en Colombia

Los impuestos tienen su origen en el precepto constitucional según el artículo 95 numeral 9 de la constitución política de Colombia, La calidad de colombiano enaltece a todos los miembros de la comunidad nacional. Todos están en el deber de engrandecerla y dignificarla. El ejercicio de los derechos y libertades reconocidos en esta Constitución implica responsabilidades. Toda persona está obligada a cumplir la Constitución y las leyes. Son deberes de la persona y del ciudadano. En su numeral 9; Contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de conceptos de justicia y equidad.

la facultad impositiva radica en el órgano legislativo del poder público, así lo expresan los numerales 11 y 12 del art. 150 de la carta constitucional, que enuncian la responsabilidad del Congreso de establecer las rentas nacionales, fijar los gastos de la administración, determinar contribuciones fiscales y, excepcionalmente, contribuciones parafiscales, en los casos y condiciones que establezca la ley.

Un punto vista de la carga tributaria afirmado por Bautista (2009), es “La carga tributaria es baja con respecto a los promedios de tributación existentes en otros países. Esto implica que por lo menos teóricamente hay espacio fiscal para aumentar”. Por ende no hay buena distribución de los impuestos en el territorio colombiano.

Según Smith (1776),

La tributación óptima se basa en cuatro principios los cuales se denominan máximas, se reconocen tres fuentes de recaudo que son: las rentas, las ganancias y los salarios, de modo que cualquier tributo al ser instaurado bajo la definición de su sujeto pasivo, permite extraer recursos de alguna de esas fuentes, constituyéndose además en fuente de distorsión en la economía, pues el tributo se manifestaría como mecanismo de redistribución de recursos, lo que en otros términos significa que se afecta la asignación inicialmente hecha por el mercado en los casos en que este opere.

Las reformas tributarias en Colombia.

En cada país existe una estructura de impuestos, la cual determina quienes deben o no pagar esta tributación, así como el origen de ello y la cantidad que deben pagar etc, sin embargo, dependiendo de las políticas del gobierno y de su economía esta estructura debe ser modificada, a esto se le llama reforma tributaria

Una reforma tributaria es la cual cambia uno o más aspectos de la estructura tributaria de un país, buscándose, a través de ella aumentar o disminuir la cantidad de dinero que recibe el estado por el concepto de impuestos. Cabe aclarar que no todo cambio o modificación afecta la parte cuantitativa, pues existen cambios de forma sustancial y cambios de forma.

Las reformas tributarias en Colombia deben ser aprobadas por el congreso, así como lo indica el Art 150 de la constitución política de Colombia (1991) en sus literales 1,11 y 12 “Establecer contribuciones fiscales y, excepcionalmente, contribuciones parafiscales en los casos y bajo las condiciones que establezca la ley”.

“En Colombia durante los últimos 27 años han existido 13 reformas tributarias, partiendo con la reforma ley 49 de 1990 y finalizando con la más reciente la ley 1819 del 2016. Con la finalidad de aumentar el recaudo, y reducir brechas de carácter social económico y físico

De las cuales se cumplió con la finalidad de aumentar el recaudo, dejando pendiente la disminución de las brechas de carácter social económico y físico. Las reformas tributarias en Colombia no han sido del todo efectivas.

Lewin Figueroa en su escrito Historia de las reformas tributarias en Colombia, al considerar que “si bien el régimen tributario nacional ha sufrido en los últimos años múltiples reformas y modificaciones

que han aumentado notoriamente el recaudo medido en proporción a su participación respecto al PIB, el país no dispone de un sistema mejor en cuanto que sea más justo, equitativo, progresivo y eficiente” (Figuroa, 2008, p.33). “La historia de las reformas se desarrolla en una secuencia, no todas las veces, bien estructurada. Primero, se determina que las rentas de capital deberían retribuir más que las del trabajo, dado que se hacía más difícil esconder los activos que los ingresos, concepto que fue reestructurado precipitadamente por las secuelas del conflicto con el Perú, buscando imprimir efectividad a la estructura tributaria, mediante el fortalecimiento de los impuestos directos sobre la renta, sobre las sucesiones y donaciones, entre otras”. (Figuroa, 2008).

Reformas Tributarias

Ley 1430 del 2010

En la siguiente tabla se muestra inicialmente los artículos del estatuto tributario, que fueron modificados y seguido los artículos o incisos que fueron adicionados con la creación de la ley 1430 del 2010

Tabla 1 Artículos Iniciales y modificados según Ley 1430 2010

Art E.T	Art inicial	Art modificado
158-3	A partir del 01 de enero de 2007, las personas naturales y jurídicas contribuyentes del impuesto sobre la renta, podrán deducir el cuarenta por ciento (40%) del valor de las inversiones efectivas realizadas solo en activos fijos reales productivos adquiridos	A partir del año gravable 2011, ningún contribuyente del impuesto sobre la renta y complementarios podrá hacer uso de la deducción de que trata este artículo.
211	PAR 2. Para los efectos de la sobretasa o contribución especial en el sector eléctrico de que trata el artículo 47 de la Ley 143 de 1994 se aplicará para los usuarios no regulados que compren energía a empresas generadoras de energía no reguladas, para los usuarios residenciales de los estratos 5 y 6, y para los usuarios no residenciales, el veinte por ciento (20%) del costo de prestación del servicio.	A partir del año 2012, dichos usuarios no serán sujetos del cobro de esta sobretasa. Así mismo, el gobierno establecerá quién es el usuario industrial beneficiario del descuento y sujeto de la presente sobretasa.
23	No son contribuyentes del impuesto sobre la renta los sindicatos, las asociaciones gremiales, los fondos de empleados, los fondos mutuos de inversión, las iglesias y confesiones religiosas reconocidas por el Ministerio del Interior o por la ley, los partidos o movimientos políticos aprobados por el Consejo Nacional Electoral; las asociaciones y federaciones de Departamentos y de Municipios, las sociedades o entidades de alcohólicos anónimos, los establecimientos públicos y en general cualquier establecimiento oficial descentralizado	“No son contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios, las asociaciones de hogares comunitarios y hogares infantiles del Instituto Colombiano de Bienestar Familiar o autorizados por éste y las asociaciones de adultos mayores autorizado por el Instituto Colombiano de Bienestar Familiar”2 .

25	Los créditos a corto plazo originados en la importación de mercancías y en sobregiros o descubiertos bancarios.	Los créditos que obtengan en el exterior las corporaciones financieras, las cooperativas financieras, las compañías de financiamiento comercial, Bancoldex, Finagro y Findeter y los bancos, constituidos conforme a las leyes colombianas vigentes.
115	será deducible el veinticinco por ciento (25%) del gravamen a los movimientos financieros efectivamente pagado por los contribuyentes durante el respectivo año gravable, independientemente que tenga o no relación de causalidad con la actividad económica del contribuyente, siempre que se encuentre debidamente certificado por el agente retenedor	A partir del año gravable 2013 será deducible el cincuenta por ciento (50%) del gravamen a los movimientos financieros efectivamente pagado por los contribuyentes durante el respectivo año gravable, independientemente que tenga o no relación de causalidad con la actividad económica del contribuyente, siempre que se encuentre debidamente certificado por el agente retenedor

Tabla 2 Artículos o incisos Adicionados según Ley 1430 2010

Art E.T	Art o inciso adicionado
254	Las personas naturales residentes en el país y las sociedades y entidades nacionales, que sean contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios y que perciban rentas de fuente extranjera sujetas al impuesto sobre la renta en el país de origen, tienen derecho a descontar del monto del impuesto colombiano de renta y complementarios, el impuesto sobre la renta pagado en el país de origen, cualquiera sea su denominación, liquidado sobre esas mismas rentas el siguiente valor
116	Las cuotas de afiliación pagadas a los gremios serán deducibles del impuesto de renta.
408	Los intereses o cánones de arrendamiento financiero o leasing originados en créditos obtenidos en el exterior y en contratos de leasing celebrados antes del 31 de diciembre de 2010, a los que haya sido aplicable el numeral 5 del literal a) o el literal c) del artículo 25 del Estatuto Tributario, no se consideran rentas de fuente nacional y los pagos o abonos en cuenta por estos conceptos no están sujetos a retención en la fuente.
36-1	Tampoco constituye renta ni ganancia ocasional las utilidades provenientes de la negociación de derivados que sean valores y cuyo subyacente esté representando exclusivamente en acciones inscritas en una bolsa de valores colombiana, índices o participaciones en fondos o carteras colectivas que reflejen el comportamiento de dichas acciones.

Bajo la ley 1430 del 2010, se generó la eliminación de la deducción especial por inversión en activos fijos reales productivos, se Amplió la lista de no contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios, no son constitutivas de renta ni ganancia ocasional las utilidades, las cuales sean provenientes de la negociación de derivados que sean valores y cuyo subyacente esté representando exclusivamente en acciones inscritas en una bolsa de valores colombiana, índices o participaciones en fondos o carteras colectivas que reflejen el comportamiento de dichas acciones"., Modificación de ingresos que no se consideran de fuente nacional. En referencia a los créditos que obtengan en el exterior las corporaciones o entidades del sector financiero., deducción del 50% del GMF efectivamente pagado, el cual aplican a partir del año gravable 2013. Crédito de impuesto, impuestos pagados en el extranjero con referencia a la posibilidad de descontar del impuesto de renta en

Colombia, los impuestos pagados efectivamente en el exterior, siempre que cumplan una serie de requisitos Ver art 46 ley 14 30 del 2010., Las cuotas de afiliación pagadas a los gremios serán deducibles del impuesto de renta, se determinó que los intereses o Cánones de arrendamiento financiero o leasing celebrados con anterioridad al 31 de diciembre del 2010 no se consideran rentas de fuente nacional y cuyos pagos no están sometidos a retención en la fuente. Se propuso el beneficio de auditoria , en referencia a las declaraciones de los contribuyentes de renta y complementarios que incremente su impuesto neto de renta por lo menos en un porcentaje equivalente a 5 veces la inflación causada del respectivo año gravable, en relación con el impuesto neto de renta el año inmediatamente anterior, su declaración tendrá firmeza en 18 meses siguientes a la fecha de presentación siempre y cuando no se hubiese notificado emplazamiento para corregir y haya sido presentada en forma oportuna y pagada en los plazos establecidos., a mayor porcentaje de incremento , menor tiempo de firmeza de las declaraciones , ver ART 33 ley 1430 del 2010.

Ley 1429 del 2010.

Unos de los principales cambios que se presentó bajo la ley 1429 del 2010 , fue el beneficio de progresividad para el impuesto de renta para empresas nuevas constituidas a partir del 1° de enero de 2011, el cual empezó a regir a partir del año gravable 2013 este consistió en una tarifa progresiva que inicio desde un 0% para años 2013 y 2014 y un 25%,50% , 75% para los años 2015 a 2017 y a partir del año 2018 se aplicaría la tarifa del 100% sobre la tarifa general del 33% del impuesto de renta. Para departamentos como Vaupés Amazonia y Guainía aplico en mismo sistema de progresividad, con la diferencia que la tarifa del 100% sobre la tarifa general aplicara a partir del undécimo año.

Para el año 2010 el recaudo por el impuesto de renta y complementarios sufrió una disminución del 8.40% respecto al recaudo del año anterior 2009.

Tabla 3 Recaudo impuesto de renta 2009-2010

AÑO	RENTA Y COMPLEMENTARIOS	RENTA CUOTAS	RETENCION EN LA FUENTE A TÍTULO DE RENTA	DISMINUCION O AUMENTO DEL RECAUDO %
2009	30.693.656	13.510.157	17.183.499	0%
2010	28.115.446	9.419.571	18.695.875	-8,40%

Cifras en millones de pesos corrientes**

Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. Subdirección de Gestión de Análisis Operacional. DIAN.

Estos fueron los principales antecedentes que se presentaron bajo la ley 1429 y 1430 del 2010.

Ley 1607 del 2012

En la siguiente tabla se muestra inicialmente los artículos del estatuto tributario, que fueron modificados y seguido los artículos o incisos que fueron adicionados con la creación de la ley 1607 del 2012.

Tabla 4 Artículos Iniciales y modificados según Ley 1607 2012

ART E.T	Art inicial	Art modificado
10	La residencia consiste en la permanencia continua en el país por más de seis (6) meses en el año o período gravable, o que se completen dentro de éste; lo mismo que la permanencia discontinua por más de seis meses en el año o período gravable.	Permanecer continua o discontinuamente en el país por más de ciento ochenta y tres (183) días calendario incluyendo días de entrada y salida del país, durante un periodo cualquiera de trescientos sesenta y cinco (365) días calendario consecutivos, en el entendido que, cuando la permanencia continua o discontinua en el país recaiga sobre más de un año o periodo gravable, se considerará que la persona es residente a partir del segundo año o periodo gravable;
240	La tarifa general del impuesto sobre la renta aplicable a las sociedades nacionales y sus asimiladas, los establecimientos permanentes de entidades del exterior y las personas jurídicas extranjeras o sin residencia obligadas a presentar la declaración anual del impuesto sobre la renta y complementarios, será del 33%	La tarifa general del impuesto sobre la renta aplicable a las sociedades nacionales y sus asimiladas, los establecimientos permanentes de entidades del exterior y las personas jurídicas extranjeras o sin residencia obligadas a presentar la declaración anual del impuesto sobre la renta y complementarios, será del 25%

Tabla 5 Artículos o incisos adicionados según Ley 1607 2012

Art E.T	Art o inciso adicionado
329	Se agruparon las personas naturales en dos categorías 1. Empleados, 2. trabajadores por cuenta propia
330 a 333	Sistemas de determinación del impuesto sobre la renta y complementarios para personas naturales empleados. El impuesto sobre la renta y complementarios de las personas naturales residentes en el país, clasificadas en la categoría de empleados de conformidad con el artículo 329 de este Estatuto, será el determinado por el sistema ordinario contemplado en el Título I del Libro I de este Estatuto, y en ningún caso podrá ser inferior al que resulte de aplicar el Impuesto Mínimo Alternativo Nacional -IMAN- a que se refiere este Capítulo.
334 a 341	Impuesto Mínimo Alternativo Simple -IMAS- de empleados.
20 a 37 y 96 y 97	Créase, a partir del 1° de enero de 2013, el impuesto sobre la renta para la equidad – CREE como el aporte con el que contribuyen las sociedades y personas jurídicas y asimiladas contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y

complementarios, en beneficio de los trabajadores, la generación de empleo, y la inversión social en los términos previstos en la presente Ley.

Bajo la ley 1607 del 2012, se modificaron las reglas de residencia para personas naturales, que registrará a partir del año gravable 2013, la cual hace referencia para nacionales y extranjeros que de forma continua o discontinua permanezcan por más de 183 días. Sin embargo si la permanencia continua o discontinua recae sobre más de un año la persona se considera residente a partir del segundo año. A su vez se clasifican las personas naturales en 2 categorías, empleados y trabajadores por cuenta propia. En la categoría de empleados se encuentran aquellos residentes en el país, cuyos ingresos sean iguales o superiores a un 80% y que provengan de una actividad económica por cuenta y riesgo de un empleador o contratante, mediante algún tipo de vinculación laboral. Se incluyen en esta categoría los trabajadores que ejerzan actividades liberales o servicios técnicos que no requieran de la utilización de materiales o maquinaria especializada.

En la categoría de trabajadores por cuenta propia se establecieron, los residentes en el país, cuyos ingresos sean iguales o superiores a un 80% provenientes de actividades tales como, deportivas, agropecuarias, comercio, construcción, manufactura, hotelería, transporte etc.

A su vez se modificaron los sistemas de determinación del impuesto, se sostuvo el sistema ordinario que era el mismo sistema que se venía trabajando bajo la ley 1430 del 2010, la novedad recae en la creación del sistema IMAN para empleados como un sistema presuntivo y obligatorio de la base gravable mínima para el impuesto de renta. Y el sistema IMAS para empleados y para Trabajadores por cuenta propia, beneficio de firmeza en 6 meses después de su presentación.

Impuesto sobre la renta para la equidad CREE

A partir del 1 Enero 2013 registrará el impuesto sobre la renta para la equidad CREE cuya destinación específica es financiar programas de investigación a cargo del ICBF, SENA y sistema de seguridad social en salud, la Tarifa 8%, sin embargo de forma transitoria para 2013, 2014 y 2015 la tarifa establecida es del 9%. A razón de la creación de este impuesto la tarifa del impuesto de renta y complementarios para el año gravable 2013 y posteriores se fijó en un 25%.

Bajo esta ley se creó la condición especial para el pago de obligaciones tributarias en mora, que hace referencia al pago del 100% del impuesto y el pago de un 20% sobre los intereses y sanciones, para vigencias 2010 y anteriores. Se consagro exención del impuesto de renta para San Andrés, para actividades como son la prestación de servicios turísticos, producción agropecuaria, piscícola,

maricultura, mantenimiento y reparación de naves, salud, procesamiento de datos, call center, corretaje y programas de desarrollo tecnológico y educación.

Para el año 2011 el recaudo por el impuesto de renta y complementario logro un aumento del 23.84 % respecto al recaudo del año anterior 2010. Y para el año 2012 el recaudo del impuesto de renta y complementarios logro un aumento del 31.32% respecto al recaudo del año anterior 2011.

Tabla 6 Recaudo impuesto de renta 2009-2012

AÑO	RENTA Y COMPLEMENTARIOS	RENTA CUOTAS	RETENCION EN LA FUENTE A TÍTULO DE RENTA	DISMINUCION O AUMENTO DEL RECAUDO %
2009	30.693.656	13.510.157	17.183.499	0%
2010	28.115.446	9.419.571	18.695.875	-8,40%
2011	34.820.072	12.532.261	22.287.811	0,2385
2012	45.729.042	21.996.893	23.732.148	31,33%

Cifras en millones de pesos colombianos**

Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. Subdirección de Gestión de Análisis Operacional. DIAN.

Ley 1694 del 2013

Bajo la ley 1694 del 2013, no se presentaron modificaciones en cuanto al impuesto de renta y complementarios en referencia a la ley 1607 del 2012 que regía anteriormente, a pesar de no sufrir cambios en cuanto al impuesto de renta y complementarios si se puede ver una variación en cuanto al recaudo esto se debió a que , para el año gravable 2013 entro en funcionamiento los nuevos sistemas de determinación del impuesto para personas naturales el IMAN , IMAS el impuesto mínimo alternativo nacional **Imán** logro crear una curva progresiva de tributación (mayores tasas a mayores ingresos) y estableció un mínimo por debajo del cual no puede ubicarse nadie. Este sistema de tributación es de obligatoriedad para las personas naturales clasificadas como empleadas, la cuales deben calcular bajo el sistema ordinario y a sus vez bajo el IMAN y tributar por el más alto.

A comparación el impuesto mínimo alternativo simple IMAS fue clasificado como un sistema voluntario de tributación, aplicable únicamente a personas naturales residentes en el país clasificadas en la categoría de empleados, con ingresos inferiores a 4700 UVT.

Para el año 2013 el recaudo por el impuesto de renta y complementarios genero un aumento del 1.38% respecto al recaudo del año anterior 2012, y se obtuvieron ingresos bajo la modalidad de retenciones de CREE equivalentes al 6.47% del total recaudo por el año 2012. Para el recaudo del año 2013 el impuesto al CREE todavía no surtía efectos, únicamente su mecanismo de retención tuvo secuelas en el recaudo del año 2013.

Tabla 7 Recaudo impuesto de renta 2009-2013

AÑO	RENTA Y COMPLEMENTARIOS	RENTA CUOTAS	RETENCION EN LA FUENTE A TÍTULO DE RENTA	DISMINUCION O AUMENTO DEL RECAUDO %
2009	30.693.656	13.510.157	17.183.499	0%
2010	28.115.446	9.419.571	18.695.875	-8,40%
2011	34.820.072	12.532.261	22.287.811	0,2385
2012	45.729.042	21.996.893	23.732.148	31,33%
2013	46.359.304	20.981.535	25.377.769	1,38%

Cifras en millones de pesos colombianos**

Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. Subdirección de Gestión de Análisis Operacional.
DIAN.

Tabla 8 Recaudo impuesto de renta 2009-2013 considerando CREE

AÑO	RENTA Y COMPLEMENTARIOS	RENTA CUOTAS	RETENCION EN LA FUENTE A TÍTULO DE RENTA	CREE	DECLARACIONES CREE	RETENCION CREE	DISMINUCION O AUMENTO DEL RECAUDO %
2009	30.693.656	13.510.157	17.183.499				0%
2010	28.115.446	9.419.571	18.695.875				0,00%
2011	34.820.072	12.532.261	22.287.811				0,00%
2012	45.729.042	21.996.893	23.732.148				0,00%
2013	46.359.304	20.981.535	25.377.769	2.959.828	0	2.959.828	6,47%

Cifras en millones de pesos colombianos **

Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. Subdirección de Gestión de Análisis Operacional.

DIAN.

Ley 1739 del 2014.

En la siguiente tabla se muestra inicialmente los artículos del estatuto tributario, que fueron modificados y seguido los artículos o encisos que fueron adicionados con la creación de la ley 1739 del 2014

Tabla 9 Artículos Iniciales y modificados según Ley 1739 2014

Art E.T	Art inicial	Art modificado
240	La tarifa general del impuesto sobre la renta aplicable a las sociedades nacionales y sus asimiladas, los establecimientos permanentes de entidades del exterior y las personas jurídicas extranjeras o sin residencia obligadas a presentar la declaración anual del impuesto sobre la renta y complementarios, será del 25%	La tarifa del impuesto de renta para las sociedades y entidades extranjeras cuyas rentas o sean atribuibles a un establecimiento permanente o a una sucursal, así: 39% para el año 2015, 40% para el 2017 y 43% para el 2018.
32-1	El ajuste por diferencia en cambio de los activos en moneda extranjera poseídos en el último día del año o período gravable, constituye ingreso en el mismo ejercicio, para quienes lleven contabilidad de causación.	El ajuste por diferencia en cambio de las inversiones en moneda extranjera, en acciones o participaciones en sociedades extranjeras, que constituyan activos fijos para el contribuyente solamente constituirá ingreso, costo o gasto en el momento de la enajenación, a cualquier título, o de la liquidación de la inversión.
118-1	. Sin perjuicio de los demás requisitos y condiciones consagrados en este Estatuto para la procedencia de la deducción de los gastos por concepto de intereses, los contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios sólo podrán deducir los intereses generados con ocasión de deudas, cuyo monto total promedio durante el correspondiente año gravable no exceda el resultado de multiplicar por tres (3) el patrimonio líquido del contribuyente determinado a 31 de diciembre del año gravable inmediatamente anterior.	La restricción a la deducción de los intereses cuando las deudas promedio que generen intereses exceden la relación 3:1 del patrimonio líquido del contribuyente

Tabla 10 artículos o incisos adicionados según Ley 1739 2014

Art E.T	Art o inciso Adicionado
207-2	El pago del principal, intereses, comisiones, y demás rendimientos financieros tales como descuentos, beneficios, ganancias, utilidades y en general, lo correspondiente a rendimientos de capital o a diferencias entre valor presente y valor futuro relacionados con operaciones de crédito, aseguramiento, reaseguramiento y demás actividades financieras efectuadas en el país por parte de entidades gubernamentales de carácter financiero y de cooperación para el desarrollo pertenecientes a países con los cuales Colombia haya suscrito un acuerdo específico de cooperación en dichas materias.
158-1	Se modifica el beneficio de deducir el 175% del valor de las inversiones efectuadas en investigación y desarrollo tecnológico sin exceder el 40% de la renta líquida determinada antes de restar el valor de la inversión.
254	Las personas naturales residentes en el país y las sociedades y entidades nacionales, que sean contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios y que perciban rentas de fuente extranjera sujetas al impuesto sobre la renta en el país de origen, tienen derecho a descontar del monto del impuesto colombiano de renta y complementarios, el impuesto sobre la renta pagado en el país de origen, cualquiera sea su denominación.
206	La exención prevista en el numeral 10 procede también para las personas naturales clasificadas en la categoría de empleados cuyos pagos o abonos en cuenta no provengan de una relación laboral, o legal y reglamentaria, de conformidad con lo previsto en los artículos 329 y 383 del Estatuto Tributario.

Bajo la ley 1739 del 2014 se aumenta la tarifa del impuesto de renta para las sociedades y entidades extranjeras cuyas rentas no sean atribuibles a un establecimiento permanentes o sucursal así, 39% para 2015, 40% para 2016, 42% para 2017 y 43% para 2018%, se adiciona el artículo de rentas exentas para incorporar una nueva exención a favor de los intereses y demás rendimientos financieros relacionados con operaciones de crédito, aseguramiento, reaseguramiento y demás actividades financieras. El ajuste por diferencia en cambio, cuando se materialice es decir se presente enajenación, título o liquidación de las inversiones podrá ser reconocido como ingreso, costo, o gasto según corresponda el caso. Se restringió la deducción de intereses cuando la deuda que genera los intereses excede la relación 3 a 1 del patrimonio líquido del año anterior a esto se le llamo capitalización delgada, limitación a la deducción de los pagos en efectivo, solo hasta la desaparición del GMF en 2019 con la finalidad de incentivar a la bancarización. Se permitió las deducciones por inversiones en investigación, desarrollo tecnológico o innovación hasta el 175% de la inversión sin exceder el 40% de la renta líquida determinada antes de restar el valor de la inversión. Se conceden descuentos tributarios, tales como impuestos pagados en el exterior, descuento IVA en la adquisición de bienes de capital, descuento IVA en la adquisición de maquinaria pesada para industrias básicas.

A su vez el impuesto de renta para la equidad CREE a pesar de estar en su primer año de aplicación sufrió cambios bajo la ley 1734, los cuales consistieron básicamente en aplicar el mismo sistema que se aplica para renta y complementarios a las deducciones permitidas, el caso de los ingresos no

constitutivos de renta ni ganancia ocasional, se modifican las rentas brutas especiales, según capítulo 4 título 1 del E.T depuración de ingresos y costos para rentas de una manera particular, las rentas líquidas por recuperación de deducciones, compensación por pérdidas fiscales y excesos del impuesto presunto, descuentos por impuestos pagados en el exterior, todo esto se remitió según las normas aplicadas al impuesto de renta y complementarios, otros cambios sufridos bajo la ley 1739 del 2014 fue consagrar permanente la tarifa del 9% para el CREE, después de haber sido definida de forma gradual en la anterior reforma tributaria, a su vez otro gran cambio fue generar una sobre tasa al impuesto CREE, la base gravable para la sobre tasa establecida es de \$800.000.000, la tarifa de la sobre tasa fijada es de 5%,6%,8% y 9% para los años 2015 a 2018 respectivamente.

En cuanto a las personas naturales fue establecida la deducción del 25% sobre pagos laborales, para la categoría de empleados cuyos pagos no sean laborales, se modificó el impuesto mínimo alternativo simple IMAS para empleados, lo limita a personas naturales residentes y clasificadas en la categoría de empleados fijando los siguientes topes, ingresos inferiores a 2800 UVT y patrimonio líquido inferior a 12,000 UVT. Se fijaron nuevos requisitos para trabajadores por cuenta propia

1. Ingresos mayores al 80% y provenientes de una sola actividad,
2. Desarrollar la actividad por cuenta y riesgo,
3. La renta gravable alternativa RGA sea inferior a 27.000 UVT y por último patrimonio líquido inferior a 12.000 UVT.

Como novedades se estableció el impuesto complementario de normalización tributaria, se trató de un nuevo tributo que tiene por finalidad mediante este impuesto pretender que los activos que no fueron declarados en el impuesto de renta y complementarios, impuesto para la equidad CREE y el impuesto a la riqueza, pasen a formar parte del patrimonio del contribuyente para efectos fiscales, lo propio ocurre con la inclusión en las declaraciones tributarias de pasivos inexistentes.

Para esta normalización se otorgó un plazo de 3 años contados a partir del año 2015, con una tarifa ascendente por cada año, con la finalidad de incentivar a declarar sus activos omitidos o pasivos inexistentes lo más pronto posible, por esta razón se fijó las tarifas de la siguiente manera. Para los años 2015 a 2017, 10%, 11.5% y 13% sobre el valor de los activos omitidos, o pasivos inexistentes.

La ley aclaró que el incremento patrimonial ocasionado por la inclusión de activos omitidos no genera renta gravable por el sistema de comparación patrimonial, ni renta líquida gravable, por la inclusión de activos omitidos, en el periodo en que los activos omitidos se incluyen ni en los periodos anteriores que no se encuentren en firme.

En cuanto al recaudo del impuesto sobre la renta vemos reflejado una disminución considerable debido a que su tarifa bajo del 33% a 25% con la inclusión del impuesto para la equidad CREE, la disminución equivale al 14.93% en cuanto a recaudo del año anterior 2013. El impuesto para la equidad CREE equivale al 27.87% referente al recaudo en renta y complementarios del año anterior 2013, por lo cual se puede concluir que a pesar de que el impuesto de renta y complementarios reflejo una disminución, el recaudo en renta y complementarios, con el impuesto a la equidad CREE reflejaron que el recaudo continuo con su línea progresiva de aumento con un 6.16% referente al recaudo del año 2013.

Para el año 2015 el recaudo el recaudo en renta y complementarios, con el impuesto a la equidad CREE aumento un 6.81% en relación al año anterior 2014.

Tabla 11 Recaudo impuesto de renta 2009-2015

AÑO	RENTA Y COMPLEMENTARIOS	RENTA CUOTAS	RETENCION EN LA FUENTE A TÍTULO DE RENTA	DISMINUCION O AUMENTO DEL RECAUDO %
2009	30.693.656	13.510.157	17.183.499	0%
2010	28.115.446	9.419.571	18.695.875	-8,40%
2011	34.820.072	12.532.261	22.287.811	23,85%
2012	45.729.042	21.996.893	23.732.148	31,33%
2013	46.359.304	20.981.535	25.377.769	1,38%
2014	39.439.825	11.981.405	27.458.420	-14,93%
2015	41.382.408	10.691.838	30.690.570	4,93%

Cifras en millones de pesos colombianos **

Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. Subdirección de Gestión de Análisis Operacional.

DIAN.

Tabla 12 Recaudo impuesto de renta 2009-2015 considerando CREE

AÑO	RENTA Y COMPLEMENTARIOS	RENTA CUOTAS	RETENCION EN LA FUENTE A TÍTULO DE RENTA	CREE	DECLARACIONES CREE	RETENCION CREE	DISMINUCION O AUMENTO DEL RECAUDO %
2009	30.693.656	13.510.157	17.183.499				0,00%
2010	28.115.446	9.419.571	18.695.875				0,00%
2011	34.820.072	12.532.261	22.287.811				0,00%
2012	45.729.042	21.996.893	23.732.148				0,00%
2013	46.359.304	20.981.535	25.377.769	2.959.828	0	2.959.828	7,85%
2014	39.439.825	11.981.405	27.458.420	12.918.493	5.994.514	6.923.979	6,16%
2015 (P)	41.382.408	10.691.838	30.690.570	14.538.932	7.062.275	7.476.657	6,81%

Cifras en millones de pesos colombianos **

Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. Subdirección de Gestión de Análisis Operacional.
DIAN.

Tabla 13 Recaudo impuesto de renta 2009-2015 simplificada considerando CREE

AÑO	RENTA Y COMPLEMENTARIOS	CREE	TOTAL, RENTA Y COMPLEMENTARIOS + CREE	DISMINUCION O AUMENTO DEL RECAUDO %
2009	30.693.656		30.693.656	0%
2010	28.115.446		28.115.446	-8,40%
2011	34.820.072		34.820.072	23,85%
2012	45.729.042		45.729.042	31,33%
2013	46.359.304	2.959.828	49.319.132	7,85%
2014	39.439.825	12.918.493	52.358.318	6,16%
2015(p)	41.382.408	14.538.932	55.921.340	6,81%

Cifras en millones de pesos colombianos **

Elaboró: Coordinación de Estudios Económicos. Subdirección de Gestión de Análisis Operacional. DIAN.

(p) Se trata de información preliminar. Fuente: Estadísticas Gerenciales EG-20. Subdirección de Gestión de Tecnología de la Información y Telecomunicaciones. DIAN: para enero-diciembre de 2017, con corte 18 de enero de 2018; para enero-diciembre de 2016 con corte 24 de agosto de 2017; para 2015 y 2014, con corte 12 de mayo de 2016.

Conclusiones

Los cambios con las reformas tributarias que se generaron bajo los años 2011 a 2015, muestran que en su mayoría que los gobiernos de turno buscaban básicamente es un mayor recaudo, y solo se ve una reforma estructural hasta el año 2016, con la cual no solo hubo reforma sustancial sino, también en la base de contribuyentes, los cuales aumentaron considerablemente, ya que se bajaron las bases de ingresos para declarar como es en las cédulas de..... (Dividendos, rentas no laborales, de rentas de capital) 600UVT.

En cuanto a la disminución que se presentó en la tarifa del impuesto sobre la renta, que paso de una tarifa del 33% a una tarifa del 25%, pero con la aparición del impuesto sobre la renta para la equidad CREE, el recaudo mantuvo progresivamente la tendencia de aumento que se venía presentando, esto también debido a que la tarifa del 9% se aplicaba sobre los ingresos netos.

Por ende se puede decir que la creación del impuesto para la equidad CREE, impacto de forma positiva el recaudo del impuesto de renta, pues disminuyó o redujo los costos, generando mayor utilidad y por ende un mayor valor del pago de ese impuesto.

En cuanto a la aparición de otros sistemas de determinación del impuesto para personas naturales como lo fue el IMAN y el IMAS, solo sobrevivieron cuatro (4) años, ya que en la reforma tributaria de la ley 1819 de 2016, desaparecieron por que se crea la declaración de renta por el sistema cédular para personas naturales, con el cual se gravó de una manera fuerte a estos contribuyentes, pues la administración consideraba que la evasión estaba más por el lado de las personas naturales, impacto que se verá en el recaudo del año gravable 2017 presentado en el 2018.

Además se mantuvo la tendencia de aumento del recaudo del impuesto de renta pues el sistema ordinario, presentaba deducciones y exenciones, las cuales no eran deducibles para el sistema del IMAS, por tal motivo la base para determinar el impuesto era más alta.

Referencias Bibliográficas

Constitución política colombiana (1991). Asamblea Nacional Constituyente, Bogotá, Colombia, 6 de Julio de 1991.

Alva, M. (2012). Actualidad Empresarial N° 249 - Segunda Quincena de Febrero 2012. *Instituto pacifico*, 1-1.

De la Garza, S. (2005). *Derecho Financiero Mexicano*. México: Porrúa S.A.

Lewin, A. (2008). *Historia de las reformas tributarias en colombia*. Colombia: Editorial Temis.

Bautista, J. (2009). *Distribución De La Carga Tributaria En Colombia: Aproximación A partir De Las Categorías De La Contabilidad Tributaria*. Bogotá: Escuela Superior de Administración Pública –ESAP.

Lopez, A. (1976). *Naturaleza del impuesto sobre la renta*. Mexico: Porrúa S.A.

Osornio (1992) Osornio, F (1992). *Aspectos Jurídicos de la Administración Financiera en México* (en línea). México: Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM. Disponible en: <http://biblio.juridicas.unam.mx/libros/1/483/1.pdf>, (consultado el 15 de Octubre del 2016).

Smith, A. (1776). *Investigación sobre la naturaleza y causa de la riqueza de las naciones*. Londres: W. Strahan & T. Cadell. Clavijo (2005).

DIAN, (Recuperado el día 20 de Febrero de 2018 de <http://www.dian.gov.co/DIAN/12SobreD.nsf/pages/Impuestosinternos?OpenDocument#3>)

DIAN, (Recuperado el día 20 de Febrero de 2018 de <http://www.dian.gov.co/dian/12Sobred.nsf/af2b7ae7e9393d6e05256ed2006a9e63/5692e973042b58020525767b0068d661?OpenDocument>)

REVISTA DINERO, Recuperado el día 20 de Febrero de 2018 de <http://www.dinero.com/economia/articulo/cuantas-reformas-tributarias-ha-tenido-colombia/206248>)

CORTE CONSTITUCIONAL, (Recuperado el día 18 de Febrero de 2018 de <http://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/200b3/C-155-03.htm>)