

**CAMBIOS AL IMPUESTO DE RENTA Y COMPLEMENTARIOS INTRODUCIDOS  
POR LAS REFORMAS TRIBUTARIAS DURANTE EL  
PERIODO 2000 A 2013 EN COLOMBIA**

**NUBIA ANGÉLICA BUITRAGO VELANDIA**

**UNIVERSIDAD MILITAR NUEVA GRANADA  
PROGRAMA CONTADURÍA PÚBLICA  
DIPLOMADO GESTIÓN TRIBUTARIA  
BOGOTÁ  
2013**

## INTRODUCCION

Durante el periodo 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 este marco se desarrolla el presente trabajo, que tiene como objetivo, analizar los cambios al Impuesto de Renta y Complementarios introducidos por las reformas tributarias durante el periodo 2000 a 2013 en Colombia, para lo cual, se desarrolla en cuatro momentos:

En el primero, se establecen las reformas tributarias implementadas en Colombia a partir del año 2000 a 2013.

En el segundo, se identifican los cambios al Impuesto de Renta y Complementarios hechos en cada una de las reformas tributarias.

En el tercero, se comparan los cambios que las reformas han hecho al Impuesto de Renta y Complementarios durante estos mismos años.

Y en el cuarto, se valora el efecto producido por dichos cambios al Impuesto de Renta y Complementarios.

## 1. ESTRUCTURA DEL IMPUESTO DE RENTA EN COLOMBIA

El impuesto sobre la renta es un impuesto directo de orden nacional, que grava a la persona que obtiene o realiza ingresos y que cumple con algunas características como son: que este determinado; que tenga capacidad jurídico-tributaria y contributiva; que sean potencial o real y que sea de naturaleza natural o jurídica.

Se divide en dos grandes grupos, los contribuyentes y los no contribuyentes, dentro de los contribuyentes existen tres regímenes, el ordinario, el especial y el de la retención en la fuente. En el régimen ordinario están los declarantes y los no declarantes, por norma general los contribuyentes sometidos al impuesto sobre la renta están obligados a presentar declaración, es decir, son contribuyentes declarantes.

Este impuesto tiene tres componentes: renta, ganancia ocasional y remesas. El hecho generador para la obtención de los ingresos para el impuesto de renta esta dado por la realización de actividades generadas por los ingresos obtenidos durante un año, producidos por un incremento neto del patrimonio, también por el enriquecimiento o por no estar la persona exceptuada.

La base gravable en el sistema ordinario establece la utilidad fiscal a través de la elaboración de un Estado de ganancias y pérdidas, atendiendo las normas fiscales y en la renta presuntiva, sobre el patrimonio líquido.

Ahora, con relación al impuesto de los no declarantes, este es igual a las retenciones, dadas por diferentes concepto tales como por ingresos laborales, dividendos y participaciones, honorarios, comisiones, servicios, arrendamientos y muchos otros ingresos tributarios. La retención en la fuente, no es un impuesto, es un mecanismo de recaudo que se hace por anticipado del impuesto sobre la renta y que consiste en deducir de los pagos o abonos un porcentaje determinado por la ley, a cargo de los beneficiarios de dichos pagos o abonos en cuenta.

En suma, el impuesto sobre la renta contiene muchas disposiciones normativas que dificultan el cálculo de la verdadera tarifa efectiva del tributo, como por ejemplo, la existencia de ingresos no constitutivos de renta, las deducciones especiales, las rentas exentas, los descuentos y las tarifas preferenciales que se aplican sobre las entidades del régimen especial, como cooperativas y entidades sin ánimo de lucro, por ello, la tarifa varía y es aplicada según el sujeto pasivo.

### **1.1 REFORMAS TRIBUTARIAS IMPLEMENTADAS EN COLOMBIA A PARTIR DEL AÑO 2000 A 2013**

Durante el periodo comprendido entre los años 2000 a 2013, se han implementado siete reformas tributarias a saber:

La Ley 633 del 29 diciembre de 2000, se expidió para agilizar el saneamiento de las finanzas públicas del Estado, un mayor recaudo y la eliminación de preferencias.

La Ley 788 del 27 de diciembre de 2002, cuyo objetivo se fundamentó en obtener mayores ingresos con el fin de superar la crisis fiscal y así darle una mayor neutralidad y equidad al sistema impositivo, a través de la reducción gradual o eliminación de beneficios otorgados en las anteriores reformas.

La ley 863 del 29 diciembre de 2003, persiguió aliviar el déficit fiscal mediante la profundización de algunas reformas que ya habían sido propuestas en la reforma tributaria anterior.

La ley 1111 del 27 diciembre de 2006, los cambios que esta ley introduce al estatuto tributario en materia del impuesto sobre la renta y complementarios son cambios que aplicaban solo para los ejercicios 2007 y siguientes.

La Ley 1370 del 30 diciembre de 2009, se crea el impuesto al patrimonio a cargo de las personas jurídicas, naturales y sociedades de hecho, contribuyentes

declarantes del impuesto sobre la renta, en donde el concepto de riqueza es equivalente al total del patrimonio líquido del obligado.

La ley 1430 del 29 diciembre de 2010, su objetivo principal fue dictar normas tributarias de control y para la competitividad.

La ley 1607 del 26 diciembre de 2012, esta reforma fue direccionada a establecer nuevos sistemas presuntivos para la determinación de la base gravable del impuesto sobre la renta y complementarios, dependiendo de la clasificación de persona natural ya sea como empleado o como trabajador independiente.

De las anteriores reformas, en solo cinco de ellas hubo modificaciones al impuesto de renta, ellas son: las leyes 633, 788, 863, 1111 y 1607.

## **1.2 CAMBIOS REALIZADOS EN CADA REFORMA TRIBUTARIA AL IMPUESTO DE RENTA Y COMPLEMENTARIOS**

La primera década del siglo veintiuno llegó acompañada de nuevas reformas en el Estatuto Tributario. Entre los cambios realizados al impuesto de renta y complementarios ocurridos en cada reforma tributaria, se consideraron relevantes los siguientes:

### **1.2.1 Ley 633 de 2000.**

En el año 2000 se realizó la primera reforma tributaria del milenio, con el objetivo de continuar fortaleciendo el sector financiero y simplificar el sistema tributario. Los cambios en el impuesto de renta consistieron en:

**1.2.1.1 Nuevos contribuyentes.** Se incluyeron a FOGAFIN y FOGACOOOP, quienes habían sido excluidos durante la crisis económica.

**1.2.1.2 Cambios a los sujetos pasivos.** Estableció que no constituía renta ni ganancia ocasional las utilidades originadas en procesos de democratización de sociedades, realizados mediante oferta pública.

No están sujetos a la renta presuntiva las empresas de servicios públicos domiciliarios, los fondos de inversión, de valores, comunes, de pensiones o de cesantías y las empresas del sistema de servicio público urbano de transporte masivo de pasajeros, así como las empresas de transporte masivo de pasajeros por el sistema de tren metropolitano.

**1.2.1.3 Nuevas tarifas.** Para efectos del impuesto sobre la renta, se presumió que la renta líquida del contribuyente no debía ser inferior al 6% de su patrimonio, en el último día del ejercicio gravable, tarifa que fue modificada.

Los porcentajes de retención no podrán exceder del 3.5% del respectivo pago o abono en cuenta, sobre otros ingresos tributarios.

**1.2.1.4 Nuevas deducciones.** No aceptar como deducción la donación de acciones, participaciones, títulos valores o acreencias poseídos en entidades o sociedades.

Fijó a las empresas que realizan inversiones en desarrollo científico y tecnológico, una deducción de su renta del 125% del valor invertido en el período gravable en que se realizó la inversión, pero esta deducción no podrá exceder del 20% de la renta líquida, que se debe realizar antes de restar el valor de la inversión.

A las instituciones de educación superior oficiales y privadas, reconocidas por el Ministerio de Educación Nacional, un descuento del 60% de las donaciones que hubieran efectuado durante el año gravable.

**1.2.1.6 Exoneraciones.** Se exoneró de impuesto de renta al Fondo para la Reconstrucción del Eje Cafetero (Forec), no obligándolos a presentar declaración de ingresos y patrimonio.

Se exonera del impuesto sobre la renta y complementarios para las empresas de servicios públicos domiciliarios de acueducto, alcantarillado y aseo, con los siguientes porcentajes: 80% para el año gravable 2001 y 80% para el año gravable 2002. Gozan también de esta exención, las rentas provenientes de la transmisión o distribución domiciliaria de energía eléctrica.

De igual manera, las rentas provenientes de la generación de energía eléctrica y las de los servicios públicos domiciliarios de gas y de telefonía local y su actividad complementaria de telefonía móvil rural, con los siguientes porcentajes: 30% para el año gravable 2001 y 10% para el año gravable 2002.

También se exoneró del impuesto de renta a las empresas generadoras que se establecieron para prestar el servicio público con la finalidad exclusiva de generar y comercializar energía eléctrica, con capacidad instalada inferior a 25.000 kilovatios hasta del 20% del costo económico.

De igual forma se aplica para los usuarios no regulados que compraran 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 20% del costo de prestación del servicio.

## **1.2.2 Ley 788 de 2002.**

**1.2.2.1 Cambios a los sujetos pasivos.** Se limitaron los ingresos no constitutivos de renta y ganancia ocasional y las rentas exentas en los siguientes porcentajes: 70% para el año gravable 2003; 50% para el 2004; 20% para el 2005 y 0% para el 2006, lo que quiere decir que gradualmente la exención se va eliminando.

Se elimina la exención para las pequeñas nuevas empresas generadoras de energía eléctrica con base en recursos hídricos; fondos ganaderos organizados como sociedades anónimas y para los intereses por deudas y bonos de la reforma agraria, entre otros.

Las sociedades podrán compensar las pérdidas fiscales registradas a 31 de diciembre de 2002 en cualquier período gravable, con las rentas que obtuvieran dentro de los cinco períodos siguientes al período en que se registraron.

Deberán practicar retención en la fuente sobre los pagos o abonos en cuenta, las personas naturales que tengan la calidad de comerciantes y que en el año inmediatamente anterior tuvieran un patrimonio bruto o unos ingresos brutos superiores a quinientos millones de pesos (valor año base 2002).

Se realiza una sanción por no acreditar el pago de los aportes parafiscales al Instituto de Seguros Sociales y a las entidades a que se refiere la Ley 100 de 1993, como el Sena, el ICBF y las Cajas de Compensación Familiar, quienes están obligados a realizar tales aportes, si no se acredita que el pago fue efectuado previamente a la presentación de la correspondiente declaración del impuesto sobre la renta y complementarios.

**1.2.2.2 Nuevas tarifas.** Se crea una sobretasa a cargo de los contribuyentes obligados a declarar para el año 2003 del 10% del impuesto neto de renta y del 5% para 2004 en adelante. En la declaración del año 2002 debe anticiparse el 50% de la sobretasa establecida para el año 2003.

**1.2.2.3 Nuevas actividades gravadas.** Se elimina la deducción de los costos y gastos asociados a ingresos no constitutivos de renta y/o rentas exentas.

**1.2.2.4 Exoneraciones.** Se exoneró de las rentas de trabajo del 30% al 25% del valor total de los pagos laborales, los cuales, se encuentran limitados a cuatro millones de pesos por mes (valor año base 2003), lo que indica que hubo una reducción de cinco puntos para los empleados.

### **1.2.3 Ley 863 de 2003**

**1.2.3.1 Cambios a los sujetos pasivos.** Se elimina la retención en la fuente del 3% por ingresos provenientes del exterior.



**1.2.3.2 Nuevas tarifas.** Se creó una sobretasa a cargo de los contribuyentes obligados a declarar para los años 2004, 2005 y 2006 del 10%.

Se incrementó la tasa efectiva de imposición del impuesto de renta del 35% al 38,5%.

Se debe realizar una autoliquidación por el mismo declarante en un valor único del 5% del valor de los activos omitidos o de los pasivos inexistentes, por cada año en que se haya disminuido el patrimonio, sin exceder del 30%.

Se someterán a retención en la fuente por concepto de impuesto de remesas a la tarifa del 7%, los pagos que por cualquier concepto constituyan ingreso para su beneficiario, sea residente o se encuentre constituido, localizado o en funcionamiento en paraísos fiscales, calificados como tales por el gobierno colombiano.

Se aumenta la presunción de renta líquida gravable del 15% al 50% por las consignaciones de valores realizados en cuentas corrientes o de ahorro de terceros, de las cuales se tenga indicio que pertenecen a ingresos provenientes de operaciones del contribuyente.

**1.2.3.3 Nuevas actividades gravadas.** Los ingresos no constitutivos de renta a partir del año 2004, quedan gravados en el 100% con el impuesto sobre la renta, rentas que eran parcialmente exentas como las derivadas de las empresas asociativas de trabajo.

Se limitan las rentas exentas y se obligan a declarar a un mayor número de contribuyentes mediante la disminución de los topes de patrimonio para declarar.

**1.2.3.4 Nuevas deducciones.** Tienen derecho a deducir de su renta, a cargo del empleador, las cuotas de manejo de tarjetas no asociadas a cuentas corrientes o de ahorro de los empleados y pensionados de la fuerza pública, que devenguen

un salario mensual igual o inferior a 2.5 salarios mínimos legales mensuales vigentes.

Se aprobó por el termino de cuatro años, una deducción del 30% de las inversiones que realicen los empresarios en la adquisición de activos fijos reales productivos.

#### **1.2.4 Ley 1111 de 2006.**

**1.2.4.1 Cambios a los sujetos pasivos.** No son contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios, las asociaciones de hogares comunitarios autorizadas por el Instituto Colombiano de Bienestar Familiar.

**1.2.4.2 Nuevas tarifas.** Para efectos del impuesto sobre la renta, se presume que la renta líquida del contribuyente no debe ser inferior del 3% de su patrimonio líquido, para el último día del ejercicio gravable inmediatamente anterior.

Tendrán tarifas marginales de 0%, 19%, 28% y 33% de acuerdo a los rangos en UVT, el impuesto correspondiente a la renta gravable de las personas naturales, de las sucesiones de causantes colombianos, de las personas naturales extranjeras residentes en el país, de las sucesiones de causantes extranjeros residentes en el país y de los bienes destinados a fines especiales, en virtud de donaciones o asignaciones modales.

Tendrán tarifas marginales de 0%, 19%, 28% y 33% de acuerdo a los rangos en UVT, la retención en la fuente aplicable a los pagos gravables, efectuados por las personas naturales o jurídicas, las sociedades de hecho, las comunidades organizadas y las sucesiones ilíquidas, originados en la relación laboral o legal y reglamentaria, Para el año 2007, la tarifa para el último rango será del 34%.

La tarifa única sobre la renta gravable para las sociedades anónimas, sociedades limitadas, incluidas las entidades extranjeras, para el 2006 es del 35%, para el 2007 del 34% y para el 2008 y siguientes del 33% y la sobretasa se elimina a partir del 2007.

**1.2.4.3 Nuevas actividades gravadas.** La ganancia ocasional, la renta presuntiva y el patrimonio líquido obtenidos en la enajenación de activos, producen efectos para la determinación de la renta.

**1.2.4.4 Nuevas deducciones.** Las personas naturales y jurídicas contribuyentes del impuesto sobre la renta, podrán deducir el 40% del valor de las inversiones efectivas realizadas solo en activos fijos reales productivos adquiridos.

Serán deducibles durante cinco años consecutivos a la ocurrencia, las pérdidas de personas naturales y sucesiones ilíquidas en empresas agropecuarias, siempre y cuando sean de rentas de igual naturaleza y se aplique sin perjuicio de la renta presuntiva.

Tienen derecho a descontar, sin que se exceda del 1% de la renta líquida gravable, los contribuyentes que inviertan en acciones que se coticen en bolsa y en empresas exclusivamente agropecuarias, pero para que esto último se cumpla, las acciones deben tener un costo altamente democratizado.

Tienen derecho a descontar del monto del impuesto de renta, los contribuyentes de Colombia que perciban rentas de procedencia extranjera, sujetas al impuesto sobre la renta en el país de origen.

## **1.2.5 Ley 1607 de 2012.**

**1.2.5.1 Cambios a los sujetos pasivos.** Se crea el Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE), con el fin de beneficiar a los trabajadores, generar empleo y

contribuir a la inversión social, aporte dado por las personas jurídicas contribuyentes del impuesto sobre la renta.

También son sujetos pasivos del CREE las sociedades extranjeras que son contribuyentes del impuesto sobre la renta, generada por los ingresos obtenidos de sucursales y establecimientos permanentes, radicados en Colombia.

Podrán determinar el impuesto sobre la renta por el sistema del IMAS, los empleados que obtengan ingresos brutos en el año inferiores a 4.700 UVT, quedando exentos del impuesto sobre la renta y complementarios por el sistema ordinario y por el IMAN.

La base de la retención se disminuye proporcionalmente, cuando el empleado tiene derecho a la deducción por intereses o corrección monetaria por préstamos para adquisición de vivienda,

**1.2.5.2 Nuevas tarifas.** Se aplica la tarifa del impuesto sobre la renta del 10% a las ganancias ocasionales de las sociedades y entidades nacionales extranjeras de las personas naturales residentes y de las personas naturales extranjeras sin residencia.

Se debe utilizar para efectos de retención en la fuente, las tarifas referenciadas en la tabla que aparece en la presente ley, que deben ser aplicadas a los trabajadores empleados que sean contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta.

Para todos los efectos, la base gravable del CREE no podrá ser inferior al 3% del patrimonio líquido del contribuyente en el último día del año gravable inmediatamente anterior.

La tarifa del CREE será del 8%, de los cuales, 2.2 puntos se destinarán al ICBF, 1.4 puntos al SENA y 4.4 puntos al Sistema de Seguridad Social en Salud.

La tarifa del CREE será del 9%, establecida para los años 2013, 2014 y 2015 que se aplicará a la financiación de los programas de inversión social, especialmente a la población más necesitada, que estén a cargo del SENA y del ICBF.

**1.2.5.3 Nuevas actividades gravadas.** Se establecen dos nuevos sistemas presuntivos para la determinación de la base gravable del impuesto sobre la renta conocidos como el Impuesto Mínimo Alternativo Nacional (IMAN) y el Impuesto Mínimo Alternativo Nacional (IMAS), aplicados a la persona natural ya sea empleado o trabajador por cuenta propia.

### **1.3 COMPARACION DE LOS CAMBIOS REALIZADOS ENTRE LAS DIFERENTES REFORMAS AL IMPUESTO DE RENTA Y COMPLEMENTARIOS**

Durante los años 2000 a 2013, de las normas implementadas en las reformas tributarias, no todas se mantienen sino que algunas de ellas son modificadas de una reforma a otra, lo cual, amerita hacer un comparativo así:

Se cambia a partir de la ley 633 de 2000, artículo 13, párrafos 1º y 2º, la sobretasa que debe ser aplicada en el sector del gas y en el sector energético, dentro del cual, cubre a los usuarios no regulados que compren energía a empresas generadoras de la misma, a los usuarios residenciales de los estratos 5 y 6 y para los usuarios no residenciales, quedando en el 20% del costo de la prestación del servicio, sobretasa que hasta la fecha no ha sido modificada por ninguna otra reforma tributaria.

Con la ley 788 de 2002, Artículo 260-11, se creó una sobretasa a cargo de los contribuyentes obligados a declarar el impuesto sobre la renta y complementarios, equivalente para el 2003 del 10% del impuesto neto de renta determinado por dicho año, a partir del año 2004 está sobretasa era equivalente al 5% del impuesto neto de renta del respectivo período gravable, pero con la ley 863

de 2003, artículo 7º, se modificó el artículo 260-11 del Estatuto Tributario, en donde reza que para los años gravables 2004, 2005 y 2006 se estima una sobretasa equivalente al 10%, del impuesto neto de renta, con lo cual, está cambiando la sobretasa creada para el año 2004, que había sido establecida en el 5%, pasando al 10%.

Ahora, con relación a las deducciones, existen algunas de carácter especial que se han otorgado para favorecer algunas actividades particulares, un ejemplo de ello, es la incorporación mediante la ley 863 de 2003 de la deducción por reinversión de los activos fijos productivos, hecho que permitía a los inversionistas de estos activos deducir de su base gravable el 30% del valor de dicha inversión, disposición que quedó vigente para los años gravables 2004 a 2007 inclusive, pero con la ley 1111 de 2006, el monto de la deducción se elevó del 30% al 40%, aun bajo la modalidad de leasing financiero con opción irrevocable de compra, lo cual, en criterio del Gobierno Nacional, este requería de un ajuste, retornando al porcentaje anterior.

Respecto a la renta presuntiva, a partir de la Ley 1111 de 2006, artículo 9º, se estableció que para efectos del impuesto sobre la renta, se presume que la renta líquida del contribuyente no debe ser inferior al 3% de su patrimonio líquido, para el último día del ejercicio gravable inmediatamente anterior, la cual, con la ley 633 de 2000, en su artículo 15, ésta había sido fijada como mínimo en el 6%,

Con relación a la tarifa del impuesto de renta, con la ley 863 de 2003, la tasa efectiva de imposición de este impuesto pasa del 35% al 38,5% para personas jurídicas, tarifa que fue modificada con la ley 1111 de 2006, para el régimen ordinario disminuyó del 35% al 34% y para el 2008 y siguientes bajo al 33%. Además, se eliminó la sobretasa del 10% sobre el impuesto de renta, que había sido establecida con la ley 863 de 2003.

Con la ley 1111 de 2006, se establecieron unas tarifas marginales del impuesto de renta, dependiendo de los rangos en UVT, para las personas

naturales que van desde el 0% hasta el 33% y para el año gravable 2007, la última tarifa quedaría en el 34%.

Cambia el régimen que se encontraba vigente para contribuyentes que hasta el año 2006 estaban obligados a efectuar ajustes integrales por inflación, es decir, que resurge el Impuesto de ganancia ocasional, derogando al artículo 318 del estatuto tributario.

A diferencia de las anteriores reformas tributarias, con la ley 1607 de 2012, se introducen varios cambios al impuesto de renta y complementarios, entre los cuales, se tienen:

Se establece una clasificación de personas naturales en empleados y trabajadores por cuenta propia, además crea dos sistemas presuntivos de determinación de la base gravable de renta conocidos como Impuesto Mínimo Alternativo (IMAN) e Impuesto Mínimo Alternativo Simple (IMAS).

En cuanto al impuesto de renta para las sociedades, la tarifa baja de un 33% a un 25% y se crea el impuesto para la equidad (CREE) que pretende obtener ingresos susceptibles de incrementar el patrimonio de los sujetos pasivos, el nuevo impuesto se liquidará con tarifa del 9% en los años 2013, 2014 y 2015 pero a partir del 2016 se rebaja al 8%, para financiar el SENA, ICBF y el Sistema de Seguridad Social en Salud.

A partir de 2013, la liquidación del impuesto de ganancia ocasional para los residentes será con tarifa única del 10% sobre cualquier valor, para los colombianos o extranjeros que residan en Colombia, quienes deberán denunciar al Gobierno colombiano sus rentas en este país y en el exterior.

#### **1.4 EFECTO PRODUCIDO POR LOS CAMBIOS HECHOS EN LAS REFORMAS AL IMPUESTO DE RENTA Y COMPLEMENTARIOS**

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

De modo, que por los cambios que se han realizado en las reformas tributarias, estos han producido un efecto al impuesto de renta y complementarios, que originan ventajas o desventajas a la economía nacional, como por ejemplo, los ingresos aumentan si las tarifas son mayores y se eliminan los tratamientos preferenciales y disminuyen, si se produce lo contrario, o con dichos cambios se puede obtener una mejor distribución de la carga tributaria y la formalización de la económica, o también pueden favorecer a las personas de menores ingresos y mejorar la competitividad de las empresas, especialmente de aquellas que emplean en mayor proporción la mano de obra. A continuación se analiza el efecto producido al impuesto de renta y complementarios generado por las últimas reformas tributarias a partir del año 2000:

Si se analiza la tasa impositiva del impuesto sobre la renta, a partir del año 99 y hasta 2003, ésta se fijó en el 35%, con lo cual, se regularizaron los ingresos para el gobierno nacional y se estableció una tasa estable para las empresas, pero desde 2004 y hasta 2006, la tasa nominal de este impuesto subió a 38.5% considerando la sobretasa de 10% implementada, con lo cual, favoreció al gobierno, pero le creó un mayor tributo a lo corporativo, hecho que desincentivó al sector productivo. Con la reforma tributaria de 2006, la tasa para personas jurídicas se reduce a partir de 2007 quedando en 34% sobre la renta líquida gravable y en adelante es del 33%, eliminando la sobretasa del 10%,



convirtiéndose en una caída neta de recaudos, pero generando un mayor estímulo para las empresas.

La sobretasa del 10% en el impuesto de renta, que se aplicó temporalmente en los años 2002 a 2006, afectó negativamente las empresas productivas del país, que ya enfrentaban una tasa de impuesto a la renta sobre sus utilidades.

Si se mira el efecto producido desde el recaudo del impuesto a la renta y su participación en el PIB, teniendo en cuenta las cuatro primeras reformas, el PIB creció, debido a que paso del 3.4% en 1990 al 7% en 2006, por el incremento que hubo en la tarifa del 38,5%, incluyendo el 10% de sobretasa, tributo que recayó especialmente sobre las personas jurídicas, es decir, que alrededor del 78% de la recaudación de este impuesto se derivó de 5.356 grandes contribuyentes, lo que quiere decir que más del 94% de la recaudación constituyó un tributo a las utilidades de las empresas, mientras que para las personas naturales y la retención en la fuente de los trabajadores asalariados, representaron menos del 7% de la recaudación de este impuesto (Lozano y Bueno, 2007).

Con relación a la participación de la renta bruta como porcentaje del PIB, a partir del año 2001 y hasta 2006 se evidenció un incremento en la participación al pasar de 5.4% a 6.9% respectivamente (Lozano y Bueno, 2007). De modo que la reforma tributaria de finales de 2006 logró reducir las elevadas tasas de impuesto a la renta, pero fracaso en eliminar múltiples exenciones.

Con la reforma de 2012, el impuesto de renta se ve afectado porque mantiene varios de los beneficios a los grandes capitales, como por ejemplo, pensiones de 26 millones de pesos, las cuales no pagan ningún tipo de impuesto, pero por otro lado, se benefician los ingresos originados por el impuesto de renta, porque se obliga a declarar renta a personas que antes no lo hacían por medio del IMAN y el IMAS, lo que resultará en un mayor recaudo para el Estado.

## CONCLUSIONES

- Todas las personas naturales y jurídicas que tengan residencia en Colombia son contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios, con excepción de aquellos que la ley expresamente determine como no sujetos a dicho impuesto.
- De las siete reformas aprobadas durante el periodo 2000 a 2012, tan solo en cinco de ellas hubo modificaciones al impuesto de renta, que fueron las leyes 633, 788, 863, 1111 y 1607.
- En las reformas analizadas, correspondientes al periodo 2000 a 2012, el impuesto de renta ha sufrido una serie de cambios, que se manifiestan en ajustes en las tarifas, en las bases gravables, cambios en beneficios tributarios, exenciones, deducciones y otras, que inciden de una u otra manera en el crecimiento potencial de la economía y en el bienestar de la población.
- Dentro de los cambios relevantes en cada reforma, se encuentran como nuevos contribuyentes a Fogafin y Fogacoop y se elimina a Forec; la tasa impositiva para el impuesto de renta para personas jurídicas baja del 35% al 33% y para personas naturales se establecen unas tarifas marginales que van desde el 0% hasta el 33 o 34%.
- Se elimina a partir del año 2007, la sobretasa al impuesto sobre la renta que había sido establecida en el 10%,
- Con la ley 1607 de 2012, se crea el Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE), con el fin de beneficiar a los trabajadores, generar empleo y contribuir a la inversión social, aporte dado por las personas jurídicas contribuyentes del impuesto sobre la renta.

- Se establece una clasificación de personas naturales en empleados y trabajadores por cuenta propia, además crea dos sistemas presuntivos de determinación de la base gravable de renta conocidos como Impuesto Mínimo Alternativo (IMAN) e Impuesto Mínimo Alternativo Simple (IMAS).

## **BIBLIOGRAFIA**

ÁVILA MAHECHA, Javier y CRUZ LASSO, Ángela (2006). Una nota acerca de la tarifa efectiva del impuesto sobre la renta en Colombia para el año gravable 2004. Cuadernos de trabajo No. 008. Documento Web. Enero. DIAN. Recuperado en octubre 2 de 2013 en [http://www.dian.gov.co/.../Cuaderno\\_Trabajo\\_042\\_Analisis\\_Impuesto\\_Sobre...](http://www.dian.gov.co/.../Cuaderno_Trabajo_042_Analisis_Impuesto_Sobre...)

ÁVILA MAHECHA, Javier y CRUZ LASSO, Ángela (2011). Análisis del Impuesto sobre la renta para Asalariados: Progresividad y beneficios Tributarios. Cuadernos de trabajo No. 042. Documento Web. Junio. DIAN. Recuperado en octubre 2 de 2013 en [http://www.dian.gov.co/.../Cuaderno\\_Trabajo\\_042\\_Analisis\\_Impuesto\\_Sobre...](http://www.dian.gov.co/.../Cuaderno_Trabajo_042_Analisis_Impuesto_Sobre...)

BERNAL, Carlos Alberto; TORRES María consuelo; GUTIERREZ, Myriam Stella; PEREZ, Oswaldo; TORRES, Vicente Javier y SARMIENTO, Maritza (2012). Impuesto de renta personas jurídicas. Recuperado en octubre 2 de 2013 en <http://www.kpmg.com/.../Impuesto%20de%20Renta%20Personas%20Jurídicas>

CLAVIJO, Sergio (2007). Evolución de la tributación en Colombia y sus desafíos (1990-2006). Recuperado en octubre 10 de 2013 en <http://www.eclac.org/ilpes/noticias/paginas/2/27472/Clavijo0107.pdf>

CONGRESO DE LA REPUBLICA. Ley 633 de 2000.

CONGRESO DE LA REPUBLICA. Ley 788 de 2002.

CONGRESO DE LA REPUBLICA. Ley 863 de 2003.

CONGRESO DE LA REPUBLICA. Ley 111 de 2006.

CONGRESO DE LA REPUBLICA. Ley 1607 de 2012.

CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA (2004). Evaluación del Proyecto de Ley de Reforma Tributaria” (Proyecto Ley 166-Cámara, Octubre).

CONTRERAS, Pedro Pablo y ZULUAGA, Jorge Hernán (2002). Análisis y comentarios reforma tributaria: Ley 788 de 2002 y legislación vigente. Editorial Bogotá: Edijufinancieras. 249 p.

COTE PEÑA, Gustavo Humberto (2008). Tarifa de renta más justa a partir del 2007. Recuperado en octubre 2 de 2013 en <http://www.cijuf.org.co/documentos/tarifaderenta.html>

DAZA, Enrique; VALENCIA, Mario y RIVERA, Sneyder (2013). Justicia tributaria en Colombia. Recuperado en Octubre 8 de 2013 en <http://www.justiciatributaria.co/wp-content/uploads/2013/.../Justiciatributariafinal.pdf>

DIAN (2012). Impuesto de renta y complementarios. Recuperado octubre 2, 2013 en [www.impuestos.shd.gov.co/portal/.../presentacion\\_impuesto\\_renta.pdf](http://www.impuestos.shd.gov.co/portal/.../presentacion_impuesto_renta.pdf)

ECHEVERRY, Juan Carlos (2011). Nuevo marco institucional fiscal. Recuperado en Sept. 10 de 2013 en <http://www.minhacienda.gov.co/.../AACCC4DFFE3EF1884E040090A1F0053B...>

FEDESARROLLO (2005). 2005 Debe ser el año de la reforma tributaria estructural. Economía y Política: Análisis de la Coyuntura Legislativa No.1, Enero.

FINO SERRANO, Guillermo y VASCO MARTÍNEZ, Rubén (2001). Elementos básicos de la tributación en Colombia: última reforma tributaria, ley 633 de 2000. 2ª Edición. Editorial Medellín: Centro Interamericano jurídico-Financiero. 688 p.

HENAO VÉLEZ, César G. (2006). Estatuto tributario integrado 2006/Colombia. Editorial Bogotá: Ediciones Impuestos al día. Librería Jurídica. 547 p.

HORWATH, Crowe (2013). Análisis reforma tributaria. Ley 1607 de 2012.

HOZ G. y DE LA HOZ, Narciso (2005). Reformas polémicas. Gerente (Bogotá). No. 87 (Oct.). p. 16-20.

INSTITUTO COLOMBIANO DE DERECHO TRIBUTARIO (2003). Antecedentes de la reforma tributaria de 2002: Ley 788 de 2002. Editorial Bogotá. 555 p.

INSTITUTO COLOMBIANO DE DERECHO TRIBUTARIO (2004). Antecedentes de la reforma tributaria de 2003: Ley 863 de 2003. Editorial Bogotá. 554 p.

LOZANO ESPITIA, Luis Ignacio y BUENO BUENO, María Isabel (2007). El impuesto de renta en Colombia: evolución y distribución de la carga entre los contribuyentes. Rev. Finanzas y Política Económica. Vol. 2 (1), p. 23-37.

MARTÍNEZ LAYTON, Julián José (2000). Análisis teórico – práctico de la aplicación del Régimen de Impuesto Sustitutivo en la determinación del impuesto sobre la renta y complementarios. Editorial Bogotá. Universidad Externado de Colombia. Departamento de Derecho Fiscal. 78 p.

MONSALVE TEJADA, Rodrigo (2011). Estatuto tributario concordado: últimas reformas tributarias decretos reglamentarios del E.T Impuestos 2011. Editorial Medellín: Centro Interamericano Jurídico-Financiero. 1356 p.

MONSALVE TEJADA, Rodrigo (2012). 2012: estatuto tributario, últimas reformas tributarias, decretos reglamentarios del E.T. / [compilación]. Editorial Medellín: Centro Interamericano Jurídico-Financiero. 1336 p.

OSORIO SUÁREZ, William. Estructura del impuesto sobre la renta. Recuperado en octubre 2 de 2013 en <http://www.gerencie.com> › Impuesto a la renta.

OSSA ESCOBAR, Carlos (2000). Análisis de la reforma tributaria 2000: Colombia. Editorial Bogotá, D.C. Contraloría General de la República. 31 p.

PALACIOS MEJÍA, Hugo (2000). La última reforma tributaria?. Cambio 16 (Bogotá). -- No. 382 (Oct. 16-23). p. 44-45.

SARMIENTO ANZOLA, Libardo (2013). Reforma Tributaria, Desigualdad y Pobreza en Colombia. Recuperado en Sept. 11 de 2013 en <http://www.parcomun.org/files/Reforma%20TributariaLibardoSarmiento.pdf>

UNIVERSIDAD NACIONAL DE COLOMBIA. Generalidades de la tributación que afectan al proceso contable. Recuperado en octubre 2 de 2013 en <http://www.virtual.unal.edu.co/cursos/economicas/.../tema.../introduccion.html>

VASCO, Rubén (2004). Reformas tributarias en los últimos 14 años. Recuperado en Sept. 10 de 2013 en <http://www.actualicese.com/actualidad/2004/12/26/04124/>

\_\_\_\_\_ Aspectos relevantes de la nueva reforma tributaria. Recuperado en octubre 10 de 2013 en <http://>