

# Impuesto sobre la renta de personas naturales en Colombia y el principio de progresividad\*

Personal income tax in Colombia and the principle of progressivity

Jesús Alexander Pinillos Villamizar\*\*  
Agustín Ochoa Torres\*\*\*

## Resumen

**Objetivo:** Estudiar la relación entre el impuesto de renta para personas naturales en Colombia y el principio tributario de la progresividad.

**Método:** se siguió un estudio de tipo cualitativo apoyado en la revisión de textos relacionados con la investigación.

**Resultados:** se encontró que el impuesto de renta para personas naturales en Colombia cumple con el principio tributario de la progresividad.

**Conclusiones:** La legislación tributaria en Colombia concibe el principio tributario de la progresividad como elemento clave para la creación y modificación del impuesto de renta para personas naturales.

**Aportaciones empíricas:** se abre un espacio de discusión sobre si los impuestos en Colombia cumplen con los preceptos establecidos en la Constitución Nacional.

**Palabras Clave:** Impuesto de renta, Progresividad, Principios tributarios.

## Abstract

---

\* Artículo inédito, artículo de investigación e innovación derivado del proyecto de investigación “Derecho tributario, procedimiento y régimen sancionatorio” adscrito al grupo de investigaciones Competitividad y Sostenibilidad para el Desarrollo del Centro de Investigaciones de la Universidad Libre Seccional Cúcuta.

\*\* Magíster en tributación y política fiscal de la Universidad de Medellín. Docente de Jornada Completa de la Facultad de Ciencias Económicas, Administrativas y Contables de la Universidad Libre – Seccional Cúcuta. Miembro del grupo de investigación “Competitividad y sostenibilidad para el desarrollo”. E-mail: alexander.pinillosv@unilibre.edu.co ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-8806-7311>

\*\*\* Magíster en gerencia de empresas, mención finanzas de la Universidad Nacional Experimental del Táchira. Docente de Jornada Completa de la Facultad de Ciencias Económicas, Administrativas y Contables de la Universidad Libre – Seccional Cúcuta. Miembro del grupo de investigación “Competitividad y sostenibilidad para el desarrollo”. E-mail: agustin.ochoa@unilibre.edu.co ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-1947-2131>

**Objective:** Study the relationship between the income tax for natural persons in Colombia and the tax principle of progressivity.

**Method:** a qualitative study was carried out based on the review of texts related to the research.

**Results:** It was found that the income tax for natural persons in Colombia complies with the tax principle of progressivity.

**Conclusions:** The tax legislation in Colombia conceives the tax principle of progressivity as a key element for the creation and modification of the income tax for natural persons.

**Empirical contributions:** A space for discussion is opened on whether taxes in Colombia comply with the precepts established in the National Constitution.

**Keywords:** Income tax, Progressivity, Tax principles.

## Introducción

Desde el principio de los tiempos ha existido la figura del recaudo cobrado a los ciudadanos para aportar con las cargas en la administración del estado. No obstante, el tema impositivo ha sido de amplio debate a nivel nacional e internacional donde se buscan establecer algunas políticas buscando ser lo más justo y equitativo con los contribuyentes. (Pinillos, 2017)

Actualmente, el mundo se ha convertido en un ámbito dinámico el cual de cierta manera siempre está en evolución, generando constantemente cambios tanto en tecnologías como en investigación (Pinillos, Diaz & Osorio, 2020), por tanto y desde la academia, se hace necesario el desarrollo de iniciativas que permitan la formulación de propuestas para buscar soluciones teóricas y prácticas que contribuyan al desarrollo y al progreso de los sectores educativo, económico, social y político, por medio de la investigación, propiciando la integración con otros sectores de la actividad socioeconómica en el nivel nacional, regional e internacional (Pinillos & Ochoa, 2018), propendiendo por una sociedad que genere nuevas formas de ver el mundo a través de la ciencia, la innovación y la tecnología (Flórez, Aguilar, Hernández, Salazar, Pinillos & Fuentes, 2017).

En este trabajo se determinará el cumplimiento del principio de progresividad por parte del impuesto de renta para personas naturales en Colombia de acuerdo con las siguientes consideraciones en razón de buscar la eficiencia y el mejor uso de los recursos financieros (Pinillos, Santander & Boada, 2019).

La Constitución Nacional de Colombia de 1991 establece que el sistema tributario se funda en los principios de equidad, eficiencia y progresividad, adiciona que las leyes tributarias no se aplicarán con retroactividad. Sin embargo, en algunos elementos del robusto compendio de

normas que regulan la materia fiscal en Colombia se pueden evidenciar contenidos normativos que están en contravía de lo ordenado por la Constitución.

Por su parte el impuesto de renta debería caracterizarse por cumplir ciertos criterios establecidos universalmente en las teorías impositivas internacionales, dado que un impuesto es directo porque grava la propiedad y la riqueza, es general porque se cobran indiscriminadamente a todo ciudadano y no a un grupo social, profesional o económico determinado, no guarda relación directa e inmediata con un beneficio derivado por el contribuyente.

El impuesto se caracteriza porque una vez pagado el Estado dispone de él de acuerdo con criterios y prioridades distintos de los del contribuyente. En cuanto a su pago no es opcional ni discrecional, ya que puede forzarse mediante la jurisdicción coactiva, aunque se tiene en cuenta la capacidad de pago del contribuyente ello no se hace para regular la oferta y la demanda de los servicios ofrecidos con los ingresos tributarios, sino para graduar el aporte social de cada ciudadano de acuerdo con su disponibilidad. Los impuestos no se destinan a un servicio público específico, sino a las arcas generales, para atender todos los servicios necesarios.

## Esquema de resolución

### 1. Problema de investigación

La problemática de la fiscalidad es un tema de amplio interés, dado que si bien es cierto es una obligación de todo ciudadano, también deben existir normas claras y coherentes con miras a establecer el monto de la obligación a cargo del sujeto pasivo. Por lo planteado, surge el siguiente interrogante de investigación:

¿El impuesto sobre la renta para personas naturales en Colombia cumple con el principio tributario de la progresividad?

### 2. Metodología

El tipo de investigación en la cual se ubica este trabajo es de tipo cualitativa que se apoya en una fase exploratoria. De acuerdo con el propósito definido la investigación, ésta se enmarca dentro de los diseños de campo no experimentales. La fase exploratoria consistió en una revisión bibliográfica relacionada con la investigación.

La revisión documental se realizó con documentos extraídos de bases de datos bibliográficas, entidades gubernamentales, más específicamente de la Corte Constitucional. (Pinillos, Jaimes & Ortiz, 2019)

### 3. Plan de redacción

#### 3.1 Impuesto sobre la renta en Colombia

El impuesto sobre la renta está orientado a gravar la renta producida por la actividad económica del contribuyente, teniendo en cuenta los ingresos percibidos, como los costos y gastos en que incurre para producirlos. Este es un impuesto directo en la medida que quien debe cancelar el monto del impuesto (sujeto pasivo económico) es quien responde por su pago ante el Estado. De igual forma es un impuesto de periodo, pues tiene en cuenta los resultados económicos del sujeto durante un periodo determinado, que para este caso es anual.

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

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 82,00% y el segundo, son los ingresos generados por la renta personal que contribuye con el 18,00%, sin embargo, el impuesto de renta para las empresas no ha sido diseñado tomando en consideración la progresividad, sino que ha relegado al impuesto personal la responsabilidad de incorporar este principio constitucional en el sistema impositivo colombiano (Ávila & Cruz, 2011).

Pinillos (2018) afirma que es evidente la inestabilidad que posee el sistema tributario colombiano básicamente porque en menos de diez años se modifican las reglas de juego para la elaboración y liquidación del impuesto de renta de las personas naturales. Plantea que, si bien es cierto, El Estado se encuentra en la tarea permanente de obtener recursos para el desarrollo de sus funciones, es notable también el hecho de que en aras de aumentar el recaudo se sacrifican los principios tributarios asociados a la equidad y la progresividad con la aplicación del sistema de determinación cedular.

Sin embargo, El Estatuto Tributario (Decreto 624 de 1989) colombiano entendido como el conjunto de normas que regulan los elementos sustanciales y formales asociados con el recaudo de impuestos en Colombia, en su Libro Primero – Impuesto de renta y complementarios, establece la reglamentación de los siguientes componentes para tener en cuenta en el proceso de determinación, liquidación y pago del impuesto de renta de personas naturales en Colombia.

El Título 1 denominado Renta, se compone de los siguientes capítulos: Ingresos, Costos, Renta Bruta, Rentas Brutas Especiales, Deducciones, Renta Líquida, Rentas Exentas, Renta Gravable Especial, Tarifas del Impuesto de Renta, Descuentos Tributarios y Precios de Transferencia,

De esta misma manera en el Título 2 del Libro I, denominado Patrimonio incluyen los capítulos de Patrimonio Bruto, Patrimonio Líquido, Deudas, Bienes exentos del Impuesto de Patrimonio y Tarifas del Impuesto de Patrimonio.

Por su parte el Título 3 Ganancias Ocasionales está compuesto por los capítulos de Ingresos susceptibles de constituir ganancias, Ganancias ocasionales exentas, Ganancias ocasionales Neta, Tarifas de Impuesto de ganancias ocasionales y el Régimen aplicable a partir de 1992 para algunos contribuyentes.

En el Título 4, Remesas, están consagrados los capítulos de Generalidades, Determinación del Impuesto de Remesas, Excepciones al impuesto de remesas y Disposiciones varias.

Títulos 5 y 6 denominados Ajuste Integral por inflación a partir del del año gravable 1992 y Régimen Tributario Especial respectivamente.

Lo anterior evidencia que respecto de la regulación se encuentran incluidos todos los elementos lo cual permite que se hallen en la norma criterios a seguir que dan pautas para el tratamiento de cada uno de los ítems antes descritos en las diferentes situaciones que se presentan al momento de liquidar el impuesto de renta de una persona natural.

### **3.2 El principio de progresividad**

Pinillos, Ochoa, Nariño & Arévalo, (2019) citando a Pinillos (2018) quien indica que es importante remarcar que un sistema tributario eficiente le puede aportar grandes soluciones a la problemática de la obtención de recursos del estado, sin embargo, se debe contar con una buena política de distribución del ingreso, de tal forma que se llegue a los sectores con más necesidades.

Siguiendo un análisis cualitativo se revisa la normatividad, jurisprudencia y doctrina vinculada con el impuesto (Pinillos, 2019), abordando los elementos conceptuales acerca del principio de progresividad en materia fiscal, se hace estudio de la jurisprudencia emitida por las altas cortes como lo son la Corte Constitucional y El Consejo de Estado en su Sección Cuarta.

La Corte Constitucional en la Sentencia C-100 del año 2014 establece como precedente constitucional que el principio de progresividad en materia tributaria apunta a complementar las exigencias de la equidad horizontal, dentro del sistema tributario, con las que se derivan del principio de equidad vertical.

Ambas apuntan a una distribución justa de las cargas fiscales y de la riqueza. La equidad horizontal prescribe que personas con capacidad económica equiparable, o que se hallen bajo una situación fáctica similar, contribuyan de igual manera al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado (CP art. 95-9).

La equidad vertical demanda en cambio que las personas con más capacidad económica contribuyan en mayor proporción, para que el sacrificio fiscal sea similar incluso entre sujetos con capacidades de pago desiguales. Por lo mismo, la Corte ha señalado que la Constitución

exige gravar “en mayor proporción a quienes tienen mayor capacidad contributiva -equidad vertical-, a fin de que, a la postre, todos acaben haciendo un igual sacrificio de cara a sus capacidades”.

Indica la sentencia que la progresividad es una especificidad del principio de igualdad en lo tributario, y del de equidad en el deber de contribuir, ya que la progresividad busca una igualdad de hecho en supuestos de capacidades contributivas superiores. La progresividad busca igualar la situación de contribuyentes distintos ante el fisco, determinando una escala de coeficientes que se incrementan más que proporcionalmente en la medida en que suben sus disponibilidades de rentas o consumos, para que el sacrificio fiscal sea similar. Así la progresividad sustituye la simple proporcionalidad y con ésta última la igualdad formal, como proporción idéntica, para incorporar de las distintas economías individuales una parte similar de sus ganancias.

Igualmente, en la Sentencia C-571 de 2019 se manifiesta el principio de progresividad como aquel que exige que se brinde un trato diferenciado entre los sujetos objeto del tributo, el cual se puede materializar en el momento en que se realiza el recaudo o cuando éste se distribuya. Ello se fundamenta en que el artículo 363 de la Constitución establece que la progresividad es una máxima de optimización del sistema tributario, más no dispone que sea de las tasas, las contribuciones y los impuestos individualmente constituidos.

Así mismo este principio permite la posibilidad de ser evaluado frente a impuesto indirecto desde el punto de vista de sus implicaciones dentro del sistema tributario y su alcance esta dado por el mandato de progresividad del sistema tributario ya que este no puede reducirse al análisis de los tributos de manera independiente sino que debe comprender el impacto de estos en la integralidad del sistema, el cual debe propender por adoptar medidas que generen que los contribuyentes aporten al sostenimiento de las políticas de Estado y reciban sus beneficios dependiendo de su capacidad económica.

### **3.3 El impuesto de renta de personas naturales en Colombia y el principio de progresividad en materia fiscal.**

Una vez analizados estos elementos, tanto, el concepto de impuesto de renta, como el principio de progresividad en materia fiscal, se toman algunos elementos que se destacan o por lo menos son comunes en el tratamiento dado por la Corte Constitucional en las sentencias analizadas, a fin de verificar que el impuesto objeto de estudio contempla dentro de su estructura la naturaleza del principio de progresividad.

En la tabla 1 se evidencia el cumplimiento del principio de progresividad en el impuesto sobre la renta para personas naturales en Colombia, ya que se tienen identificados quienes están y quienes no están obligados a presentar la declaración del impuesto sobre la renta, se tiene definida una tarifa a modo progresivo ya que, a mayor renta líquida, mayor tarifa y por tanto un mayor impuesto para el contribuyente.

**Tabla 1. Relación del impuesto de renta y progresividad en materia fiscal**

Sentencia	Elemento Conceptual	Componente del Impuesto de Renta	Norma Legal que lo soporta
C-100 2014	/ Personas con capacidad económica equiparable contribuyen de igual manera al financiamiento de los gastos e inversiones.	Obligados a presentar declaración. Quienes no están obligados a declarar.	Art. 591 y 592 Estatuto Tributario
C-100 2014	/ Las personas con más capacidad económica contribuyan en mayor proporción	Tarifa general del impuesto de renta	Art. 241 Estatuto Tributario
C-100 2014	/ Gravar en mayor proporción a quienes tienen mayor capacidad contributiva	Tarifa general del impuesto de renta	Art. 241 Estatuto Tributario
C-100 2014	/ Escala de coeficientes que se incrementan más que proporcionalmente en la medida en que suben sus disponibilidades de rentas o consumos	Tarifa general del impuesto de renta	Art. 241 Estatuto Tributario
C-571 2019	/ Se brinde un trato diferenciado entre los sujetos objeto del tributo	Determinación del ingreso por el sistema de determinación cedular	Art. 330 Estatuto Tributario

**Fuente:** Elaboración Propia.

## Conclusiones

La legislación tributaria en Colombia concibe el principio tributario de la progresividad como elemento clave para la creación y modificación del impuesto de renta para personas naturales.

## Referencias

- Ávila, Javier & Cruz, Ángela (2011). Análisis del Impuesto sobre la renta para Asalariados: Progresividad y beneficios Tributarios. Cuadernos de trabajo No. 042. Documento Web. Junio. DIAN. Obtenido de [http://www.dian.gov.co/descargas/Servicios/OEEDocumentos/Cuadernos/Cuaderno\\_Trabajo\\_042\\_Analisis\\_Impuesto\\_Sobre\\_Renta\\_Asalariados.pdf](http://www.dian.gov.co/descargas/Servicios/OEEDocumentos/Cuadernos/Cuaderno_Trabajo_042_Analisis_Impuesto_Sobre_Renta_Asalariados.pdf)
- Brand Cámara, F., Cardinale Luna, A., & Omaña Guerrero, J. A. (2016). Análisis estructural sectores estratégicos. Sector textil “insumos sintéticos”. *Revista Gestión y Desarrollo Libre*, 1(1), 66-85.
- Chacón, E., & Eslava, R. (2017). Aplicaciones de Software Científico para el análisis de datos en diseños mixtos de investigación. *Eco matemático*, 8(1), 110-119. Obtenido de <https://revistas.ufps.edu.co/index.php/ecomatematico/article/view/1481/1605>.

Eslava, R. (2018). Responsabilidad social ambiental de las empresas farmacéuticas suizas en Venezuela. En Gerencia para el desarrollo humano. Unidad en la diversidad (2ª ed., págs. 136-155). Venezuela: Publicaciones Vicerrectorado Académico. Universidad de los Andes – Venezuela.

<http://www.serbi.ula.ve/serbiula/librose/pva/Libros%20de%20PVA%20para%20libro%20digital/LibroGerenciaparadesarrollohumanoVolIII.pdf>.

Flórez Romero, M., Aguilar Barreto, A., Hernández Peña, Y., Salazar Torres, J. P., Pinillos Villamizar, J. A., & Pérez Fuentes, C. (2017). Sociedad del conocimiento, las TIC y su influencia en la educación. *Revista Espacios*, 38(35), 39.

Ochoa Torres, A., & Pinillos Villamizar, J. A. (2018). Encadenamiento a través de una unidad productiva solidaria para la promoción, comercialización y distribución de una marca con identidad regional conformada por productos de industrias regionales. *Revista Espacios*, 39(14), pp.6-26.

Pinillos Villamizar, J. A., Jaimes Ramírez, M. F., & Ortiz Ramírez, S. (2019). Análisis sectorial de las confecciones en Norte de Santander: 2013 – 2016. *Revista Interfaces*, 2(1), 1-12.

Pinillos Villamizar, J. A., Díaz Rodríguez, J. R., & Osorio Camacho, J. S. (2020). Los nuevos retos del comercio internacional colombiano y su transformación a nivel mundial. *Visión Internacional (Cúcuta)*, 3(1).

Pinillos Villamizar, J. A. (2018). Cambio de enfoque en la determinación del impuesto de renta para personas naturales en Colombia a partir de la Ley 1819 de 2016. *Revista Espacios*, 39(18), 30-38.

Pinillos Villamizar, J. A., Ochoa Torres, A., Nariño Vila, G. M. & Arévalo Botello, M. Y. (2019). Características y análisis del recaudo del impuesto de industria y comercio vigencia 2017 en Cúcuta, Los Patios y Villa del Rosario, Norte de Santander, Colombia. *Revista Academia & Derecho*, 10(19), 261-288.

Pinillos Villamizar, J. A. (2019). Elementos de la obligación tributaria sustancial del gravamen a los movimientos financieros en Colombia. *Revista Espacios*, 40(42), 9-19.

Sentencia C-100 (26 de febrero de 2014). Corte Constitucional, M.P. María Victoria Calle Correa. Bogotá D.C., Colombia. Referencia: Expediente D-9504. Obtenido de: <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2014/C-100-14.htm>

Sentencia C-571 (27 de noviembre de 2019). Corte Constitucional, M.S. Alberto Rojas Ríos. Bogotá D.C., Colombia. Referencia: Expediente D-11907. Obtenido de: <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2019/C-571-19.htm>