

EVOLUCIÓN DEL IMPUESTO DE RENTA Y SU INCIDENCIA EN LA REDUCCIÓN DE LA POBREZA: UN ANÁLISIS COMPARATIVO EN LOS PAÍSES DE LA CAN

EVOLUTION OF INCOME TAX AND ITS INCIDENCE IN POVERTY REDUCTION: A COMPARATIVE ANALYSIS IN CAN COUNTRIES

RESUMEN

Con este trabajo se quiere evaluar el margen de maniobra que poseen los países de la CAN para llevar adelante sus políticas de gasto público social e inversión, a través de la medición de su ingreso fiscal disponible y se compara la distribución del ingreso en América Latina con la de otras regiones del mundo, se revisa su evolución y, especialmente, se sitúa a la CAN respecto de los demás países de la región. Además de mostrar el impacto global de la política fiscal ya que según estudios realizados en los últimos años indican que América Latina, es la región del mundo que presenta los más altos niveles de desigualdad, superiores a los de los países desarrollados, a los de Asia, Europa del Este e, incluso, a los de los países africanos.

En la Comunidad Andina (CAN), a excepción de Colombia donde los indicadores de desigualdad se han mantenido estables, se ha deteriorado la distribución del ingreso respecto a inicios de los '90, con la peculiaridad de que el deterioro ha sido más pronunciado en aquellos países que presentaban, y aún presentan, una situación menos desigual: Venezuela y Perú, lo que ha llevado a una menor varianza de los coeficientes de desigualdad de la región en torno a una desigualdad media mayor.

En este contexto, se vuelve relevante conocer

ABSTRACT

With work we want to evaluate the margin of maneuver that the CAN countries have to carry out their policies of social public spending and investment, through the measurement of their disposable fiscal income and the income distribution in Latin America is compared with that of other regions of the world, its evolution is reviewed and, especially, the CAN is placed with respect to the other countries of the region. It goes beyond showing the global impact of fiscal policy since according to studies carried out in recent years indicate that Latin America is the region of the world that presents the highest levels of inequality, higher than those of developed countries, than those of Asia, Eastern Europe and even those of African countries.

In the Andean Community (CAN), with the exception of Colombia where inequality indicators have remained stable, income distribution has deteriorated compared to the early 1990s, with the peculiarity that the deterioration has been more pronounced in those countries that presented, and still present, a less unequal situation: Venezuela and Peru, which has led to a lower variance of the coefficients of inequality in the region around a higher average inequality.

ANGELA VIVIANA BERNAL AGUILAR

Estudiante Contaduría pública código ORCID <https://orcid.org/0000-0001-9565-0070>. Correo Electrónico: angelita.881243@gmail.com

CINDY GONZALEZ ROMERO

Estudiante Contaduría Pública código ORCID <https://orcid.org/0000-0001-9565-0070>. Correo Electrónico: cindy293abril@gmail.com

* Trabajo de Grado para optar al título de Contador Público. Corporación Universitaria Republicana.

Recibido: 20 de febrero de 2020. *Aprobado:* 3 de enero de 2021.

DOI: <http://dx.doi.org/10.21017/Pen.Repub.2021.n13.a79>

cómo el Estado, a través de sus políticas de impuestos y gastos, ha modificado la distribución del bienestar en la región. El objetivo principal de este trabajo es resumir los resultados obtenidos en esos estudios.

Palabras clave: Impuestos; distribución; ingresos; pobreza; y desigualdad.

In this context, it becomes relevant to know how the State, through its tax and spending policies, has modified the distribution of well-being in the region. The main objective of this work is to summarize the results obtained in these five studies.

Keywords: taxes; distribution; income; poverty; and inequality.

Evolución del impuesto de renta y su incidencia en la reducción de la pobreza: Un análisis comparativo en los países de la CAN

I. Introducción

La evasión es un fenómeno que se encuentra inmerso en los diferentes grupos sociales, afectando a la comunidad en aspectos económicos, sociales, culturales y fiscales (Rodríguez, 2015). De esta manera, los desequilibrios del Estado a nivel externo e interno, desencadenados a comienzos de los años ochenta, así como las políticas de ajuste y estabilización aplicadas a lo largo de la década en América Latina, contrapusieron la necesidad de reducir el déficit fiscal y la de compensar las pérdidas de ingreso de los grupos más vulnerables derivadas de la crisis del endeudamiento externo (Cominetti, 1994).

El origen del impuesto sobre la renta, se puede ubicar en el año 1797 en Inglaterra cuando se organizan tributos con el fin de atender los gastos urgentes que demandaba la guerra con Francia, gobernada por Napoleón Bonaparte, debido al exiguu recaudo proveniente del incremento a las importaciones, aumento de impuestos al consumo de productos tales como licores, medicamentos, té y jabón; además del impuesto al uso de coches, caballos, sirvientes, perros y hasta relojes (Sectorial, 2012). Una vez aprobado y puesto en práctica dicho impuesto, se encontró que favorecía la evasión debido a la imposibilidad técnica para esta época de confrontar las rentas de las personas.

Para contrarrestar esta situación, en el año siguiente se creó la “presunción de renta” y se fija un impuesto sobre la misma, cualquiera que sea su origen. Con esta primera modificación, el impuesto toma el nombre de “Income Tax” y los resultados fueron muy positivos desde el punto de vista fiscal (Fajardo, y Suárez, 2012).

En Colombia al concluir la campaña libertadora, teniendo en cuenta el contexto mundial se toma el modelo inglés y se establece la contribución directa

(Impuesto sobre la Renta) bajo el gobierno de Francisco de Paula Santander, en 1820, esto es, tan pronto se obtuvo la independencia de España aunque su recaudo no fue posible durante el siglo XIX, debido a las continuas guerras civiles (Sectorial, 2012).

No era fácil entrar a cobrar impuestos debido a que las personas consideraban que si se habían independizado era para no tener que pagar altos impuestos, por ello en ocasiones los gobernantes preferían acudir al crédito externo motivados por la urgencia de recursos y por la disminución en las rentas debido a la supresión de los impuestos coloniales.

De acuerdo a Ortega y Campos (2017), en esta primera época se decidió conservar los siguientes tributos: Alcabalas, aduanas, aguardientes, quintos de metales, diezmos y vacantes que debían pagar 2.5 millones de habitantes.

Asimismo, Pedro Gual, quien fue el primer ministro de hacienda ante el congreso de Cúcuta, propuso establecer un impuesto de renta para los ciudadanos, contribución directa que fue aprobada por el Congreso de Cúcuta en 1821 pero abolida posteriormente por solicitud de Bolívar en 1826 al encontrar fuerte oposición por parte de los grupos de interés de la época (Garzón, 2017).

El Gobierno de Marco Fidel Suárez y la Ley 56 de 1918, se impulsa nuevamente la contribución directa gravando a las personas naturales y jurídicas, nacionales o extranjeras, en este último caso no residentes o no domiciliados en el país, que obtengan rentas de bienes o capitales radicados en el territorio nacional (Sectorial, 2012).

Además, la estructura del impuesto sobre la renta, se determinó de modo cedular, mediante tres categorías para tasación y recaudo de rentas:

- La renta proveniente exclusivamente del capital 3%
- La renta de capital combinado con industria 2%
- La renta originada en la industria o el trabajo 1%

Tratándose de personas naturales, el impuesto se fijaba en cabeza del jefe de familia y se establecía una exención de \$360 para cada renta individual y una rebaja el 5% para quienes tuvieran más de 2 hijos o personas a cargo; además, se consagra la exención para las Asociaciones sin ánimo de lucro. Sin embargo, el recaudo no arrojó los resultados esperados por las siguientes razones:

- Los porcentajes eran muy bajos
- No se aplicó tarifas progresivas para grandes rentas

- Ausencia de control gubernamental, ya que no se podían inspeccionar los libros de contabilidad ni papeles de los negocios.
- No se tenía en cuenta la renta global en términos de su cantidad o volumen.
- Falta de estadísticas confiables, lo que reflejó el desacierto de los pronósticos de recaudo.
- Resistencia de la población a este impuesto.

Luego para 1935, con la Ley 78, se realizó la reforma tributaria que estructuró la estructura impositiva en Colombia, dando inicio a la tributación directa e indirecta y definiendo con ella el impuesto de renta en el artículo 1ª de la Ley: *“Comprende, además de los salarios y las rentas derivadas del trabajo, las ganancias, beneficios y rentas provenientes de profesiones, oficios, ocupaciones, negocios, comercio, transacciones sobre propiedades raíces o muebles, arrendamientos, dividendos y las rentas provenientes de capitales que hayan ingresado al patrimonio del contribuyente por donaciones, herencias, rifas o loterías”*. Entonces, fuera de realizar esta contextualización, esta reforma realizó uno de los aumentos de tarifa más altos, pues pasó del 7,5 al 17%, también creó un impuesto adicional a la renta sobre el exceso de utilidades líquidas y el impuesto al patrimonio, convirtiéndose así en una de las reformas más relevantes de la historia Colombiana (Ávila y León, 2008).

Más adelante para 1986 con la Ley 75, se ve un incremento en los ingresos pues se aumentó el nivel de recaudo y se logró cumplir con las obligaciones del gasto y la inversión.

Pocos años después, en 1969 exactamente, Colombia tomó una decisión que tributariamente (y hasta el momento) ha tenido incidencia en el manejo de las situaciones impositivas, pues mediante el acuerdo llamado Pacto Andino, que se firmó en la ciudad de Cartagena, se vinculó a la Comunidad Andina de Naciones (CAN) que es una organización subregional, conformada por los países de Bolivia, Ecuador, Perú y Colombia, pues Chile y Venezuela que eran países miembros, se retiraron en el año 1976 y 2006 respectivamente; su objetivo es fortalecer la integración entre los países de la región, prevaleciendo el intercambio de mercaderías y una mejor circulación de los ciudadanos entre los países miembros (Brown y Torres, 2012).

Entendiendo con lo anterior que Colombia siendo un país miembro de la CAN, es sujeto a aplicar las decisiones y cambios que genere la entidad, tal y como se menciona a continuación, con la Decisión 599 dada en la República del Ecuador en el año 2004:

Según la Decisión 599 se afirma que la armonización de políticas tributarias entre los países miembros de la CAN, garantizaran las condiciones de

competencia entre los países miembros, evitando obstáculos a las corrientes de comercio intracomunitario, seguridad jurídica y estabilidad a los Regímenes Tributarios Nacionales.

El impuesto al valor agregado, puede considerarse como consolidado dentro del sistema tributario de cada país.

A continuación, se presentan los artículos 23 y 25 de la decisión 599 por los cuales se presenta un mecanismo de seguimiento para verificar cada dos años los avances graduales de los mismos en cada país.

Artículo 23 - Exclusión de bienes

Los Países Miembros, a partir de la fecha de entrada en vigencia de esta Decisión, no podrán crear nuevas exclusiones de bienes, ni ampliar las existentes en su legislación interna.

A partir del comienzo del undécimo (11º) año de la entrada en vigencia de esta Decisión, sólo podrán mantener las siguientes exclusiones:

- a) Los bienes importados por las misiones diplomáticas, consulares y por sus funcionarios diplomáticos debidamente acreditados, con sujeción a los convenios internacionales y a las reglas sobre reciprocidad.
- b) Los bienes importados por organismos internacionales y su personal con rango de funcionario internacional debidamente acreditados, que hayan suscrito convenios de inmunidades y privilegios.
- c) Las importaciones de bienes donados provenientes del exterior destinadas al sector público y organizaciones privadas sin ánimo de lucro con fines de salud, educación y utilidad común; debidamente verificadas y autorizadas por la autoridad competente en cada país.
- d) Equipaje acompañado y no acompañado, de acuerdo a lo tipificado en la legislación nacional.

Artículo 25 - Exclusión de servicios

Los Países Miembros, a partir de la fecha de entrada en vigencia de esta Decisión, no podrán crear nuevas exclusiones de servicios, ni ampliar las existentes en su legislación interna, salvo en los servicios señalados en el siguiente párrafo.

A partir del comienzo del undécimo (11º) año de la entrada en vigencia de esta Decisión, sólo podrán tener las siguientes exclusiones:

- a) Los servicios de educación, salud y de transporte nacional de pasajeros, excepto el aéreo, de acuerdo con las condiciones previstas en la legislación de cada País Miembro; y,
- b) Servicios de intermediación financiera.

Por consiguiente, los Países Miembros deberán eliminar gradualmente todas las exclusiones de servicios que no estén contempladas en los literales anteriores.

Los Países Miembros establecerán en sus legislaciones el tratamiento tributario que otorguen a los servicios administrativos prestados con la calidad de licencias, registros, matrículas y similares, por parte de instituciones estatales en cumplimiento de sus fines y funciones, por los cuales éstas perciban tasas, derechos, arbitrios u otra forma similar de contraprestación. Dicho tratamiento podrá considerar a los referidos servicios como excluidos o como operaciones que no generen impuesto tipo valor agregado (Comunidad Andina - CAN, 2004).

II. Estado del Arte

La comunidad Andina (CAN) es una organización de países que incluye a Bolivia, Colombia, Ecuador y Perú que tienen en común estar sobre la cordillera de los andes (hasta 2006 también incluía a Venezuela).

También cuenta con varios países asociados, que son Argentina, Brasil, Chile, Paraguay y Uruguay (Comunidad Andina - CAN, 2016).

La comunidad Andina fue creada para fortalecer la integración entre los países de la región, prevaleciendo el intercambio de mercaderías y una mejor circulación de los ciudadanos entre los países miembros. Incluso existe una identificación común a todos ellos conocida como Pasaporte Andino.

Asimismo, la historia de la CAN se remonta a fines de la década de 1960, más precisamente a 1969 cuando gracias al Acuerdo de Cartagena (firmado el 26 de mayo de 1969) se declaró la necesidad de un bloque con un objetivo en común que era llegar a un desarrollo integral, con más equilibrio y autónomo, mediante la integración andina, sudamericana e hispanoamericana (Comunidad Andina - CAN, 2016).

El Pacto Andino

En un tiempo atrás tenía otro nombre que era Pacto Andino o Grupo Andino. Había dos países más que la integraban, eran Chile y Venezuela. Chile fue miembro entre 1969-1976, pero abandonó la comunidad durante el régimen

militar de Augusto Pinochet por causa de una falta de compatibilidad entre la política económica de ese país y las políticas de integración de la CAN, que retornarían como socios en el 2006.

La participación de Venezuela en la Comunidad Andina

Venezuela fue miembro de la comunidad Andina hasta el 2006 aunque se retiraron como forma de protesta contra Colombia y Perú con Estados Unidos que serían los que firmarían el futuro Tratado de Libre Comercio (TLC) (Malamud, 2006).

Artículos clave de la Decisión 578

De esta norma regional destacamos los siguientes artículos de la Decisión 578 de la CAN:

Artículo 3: Jurisdicción

Independientemente de la nacionalidad o domicilio de las personas, las rentas de cualquier naturaleza que éstas obtuvieren, sólo serán gravables en el País Miembro en el que tales rentas tengan su fuente productora, salvo los casos de excepción previstos en esta Decisión.

Por tanto, los demás Países Miembros que, de conformidad con su legislación interna, se atribuyan potestad de gravar las referidas rentas, deberán considerarlas como exoneradas, para los efectos de la correspondiente determinación del impuesto a la renta?o sobre el patrimonio.

Artículo 4: Rentas por bienes inmuebles

Las rentas de cualquier naturaleza provenientes de bienes inmuebles sólo serán gravables por el País Miembro en el cual estén situados dichos bienes.

Artículo 5: Rentas por recursos naturales

Cualquier beneficio percibido por el arrendamiento o subarrendamiento o por la cesión o concesión del derecho a explotar o a utilizar en cualquier forma los recursos naturales de uno de los Países Miembros, sólo será gravable por ese País Miembro.

Artículo 6: Beneficios

Los beneficios resultantes de las actividades empresariales sólo serán gravables por el País Miembro donde éstas se hubieren efectuado.

Se considerará, entre otros casos, que una empresa realiza actividades en el territorio de un País Miembro cuando tiene en éste:

- a) Una oficina o lugar de administración o dirección de negocios;
- b) Una fábrica, planta o taller industrial o de montaje;
- c) Una obra de construcción;
- d) Un lugar o instalación donde se extraen o explotan recursos naturales, tales como una mina, pozo, cantera, plantación o barco pesquero;
- e) Una agencia o local de ventas;
- f) Una agencia o local de compras;
- g) Un depósito, almacén, bodega o establecimiento similar destinado a la recepción, almacenamiento o entrega de productos;
- h) Cualquier otro local, oficina o instalación cuyo objeto sea preparatorio o auxiliar de las actividades de la empresa;
- i) Un agente o representante.

Si una empresa nacional tiene relaciones comerciales con otra compañía de la Comunidad Andina, puede revisar la Decisión 578 para conocer en detalle su alcance.

Es importante precisar además que las personas naturales residentes que hayan obtenido ingresos en países que conforman la Comunidad Andina de Naciones pueden llevarlos a la declaración de renta como una renta exenta (Comunidad Andina - CAN, 2004)

III. Justificación

El motivo para realizar esta investigación es la necesidad de conocer cómo ha evolucionado el impuesto de renta y cómo incide este para lograr reducir la pobreza; esta investigación se enfocará en los países que integran la Comunidad Andina, es decir, Bolivia, Colombia, Ecuador y Perú; se realizará de manera comparativa, para observar cómo el impuesto de renta afecta a todos los países de esta comunidad a través de la interacción comercial que existe en ella.

Este trabajo pretende elaborar un panorama que aborde la evolución del impuesto de renta y como este incide para lograr la reducción de la pobreza en especial en los países que son miembros de la CAN para ello se buscó el

estudio que fue realizado en ocho países: Argentina, Brasil, Colombia, Chile, Ecuador, México, Perú y Venezuela. Seis años más tarde, en 1995, el Programa de Gestión Urbana de Naciones Unidas, PGU, en colaboración con la Sociedad de Cooperación Técnica del gobierno alemán (GTZ) publicó los resultados de informes nacionales sobre descentralización en ocho países: Argentina, Brasil, Colombia, Chile, Ecuador, Perú, México y Venezuela. El Proyecto Regional de Descentralización Fiscal, a cargo de la División de Desarrollo Económico de la CEPAL, con la colaboración de la Sociedad de Cooperación Técnica Alemana (GTZ), ha realizado varios estudios, eventos y publicaciones sobre el tema de la descentralización fiscal en América Latina que, sin duda, contribuyen a alimentar e iluminar el debate sobre temas claves para el desarrollo y el fortalecimiento de los procesos de descentralización, pero a la vez configuran de mejor manera la agenda de trabajo de académicos, y quizá de los políticos, sobre este tema de trascendental importancia para el futuro económico, político y social de América Latina. Otros organismos internacionales, como el Banco Mundial, el Banco Interamericano de Desarrollo, el Centro Latinoamericano de Capacitación y Desarrollo de los Gobiernos Locales (CERCADEL), del IULA, USAID, han realizado estudios, foros y eventos sobre diversos tópicos de la descentralización. Numerosos centros académicos ecuatorianos, públicos y privados, se han preocupado igualmente de estos temas, con énfasis en su realidad local.

IV. Marco Teórico

El impuesto ha sido, históricamente, uno de los elementos más importantes e imprescindibles con los que cuenta un Estado para lograr el desarrollo económico, como lo señala Corral (2011) al expresar que “*El impuesto es el ingreso público predominante, en el sentido de ser el ingreso que aporta la mayor recaudación respecto de los demás*” (p70); es decir, que con respecto a este procedimiento, que implica el recaudo de dinero, se amplían otros horizontes financieros, administrativos y estructurales dentro de una nación o país.

De igual manera, se caracteriza por tener un amplio margen normativo, así como una notable disminución de los aportes de renta de la comunidad cuando se ejerce un poder impositivo incrementado por intereses particulares o fines individuales; dado que este aspecto de carácter público que sirve para mantener y financiar el desarrollo de los servicios públicos de la misma comunidad o conglomerado social (Corral, 2011).

Asimismo, con la construcción de obras que ayudan con el desarrollo y la valorización de predios, públicos y privados en las distintas comunidades que conforman una nación, dando relevancia mayúscula a la capacidad contributiva

de personas naturales y jurídicas, para su recolección, como lo señala Ruíz (2017): *“Las evidencias más razonables de capacidad contributiva se encuentran en la obtención de rentas, posesión de patrimonios y realización de actos de consumo»*. (p 100) Entonces, de esta manera se puede generar un régimen de imposición que debe cumplir como sustento de acuerdo a la actividad o situación que más se ajuste a la condición de cada persona o empresa.

Además, conocer en detalle su estructuración y funcionamiento, *“permite un mejor entendimiento de la estructura de un determinado sistema tributario, aporta criterios para el diseño y desarrollo normativo de los tributos y facilita la interpretación de las normas tributarias”* (Ruíz, 2017) Es decir, que más que un aporte de divisas, este proceso se convierte en un conjunto de construcción social y estructural dentro de la sociedad, el cual implica el reconocimiento e interés por actores, escenarios, normatividad e interpretación de la realidad.

En consecuencia, el impuesto sobre la renta se enfoca en gravar la utilidad de personas, empresas o instituciones dentro de una nación, con lo cual se puede estructurar un balance general de cada país para ser comparativo con otros miembros de la región o el mundo entero; como lo manifiestan Rojas y Ramírez (2019), al decir que estos son necesarios para obtener información actualizada y referente para futuras vigencias.

De la misma manera, también expresa que el impuesto de renta evidencia el *“aumento en el patrimonio neto en el momento de su percepción, teniendo en cuenta en su depuración los costos y gastos en los que se incurrió para poder producirlos”* (Rojas y Ramírez, 2019) Es decir, que no solamente benefician al Estado en la consecución de recursos ligados a la actividad y recolección de dividendos, sino que ayuda a que los ciudadanos confronten los datos arrojados frente a la normativa vigente en busca de ajustar o reducir acciones de acuerdo a los toques que permite la Ley.

Por otra parte, de acuerdo a la Cámara de Comercio de Bogotá, el impuesto de renta se cataloga como un tributo de orden nacional con la característica de que se propone de manera directa debido a que la persona o entidad que debe cancelar el respectivo monto al Estado, es la misma que responde por su pago; además, estos periodos de liquidación suelen ser comprendidos dentro de una año gravable, o algunos casos de periodos más cortos remitidos para casos específicos, siempre obligatorios buscando ayudar con las obligaciones públicas.

“Este impuesto, que grava la renta producida por la actividad económica del contribuyente, se calcula sobre una depuración realizada a los ingresos percibidos, con los costos y deducciones en que se incurre para producirlos” (Cámara de Comercio de Bogotá, 2013) Es decir, que se tienen en cuenta todos los aspectos económicos que atañen la vida comercial y productiva de una persona natural o jurídica.

En este sentido, también existe un impuesto complementario a la renta, denominado impuesto de ganancias ocasionales, dadas las circunstancias extraordinarias que puedan ocurrir, y la importancia conjunta de este, es que *“grava la utilidad en venta de activos fijos poseídos durante dos años o más, así como los ingresos extraordinarios, provenientes de: herencias, legados, donaciones (actos gratuitos en general), ciertas utilidades originadas en la liquidación de sociedades que existieron al menos dos años, loterías, rifas, apuestas y premios”*. (Cámara de Comercio de Bogotá, 2013).

Finalmente, expresa que para identificar la naturaleza de un impuesto se deben tener en cuenta cinco elementos que deben tener: el sujeto pasivo quien es el contribuyente final del impuesto, al cual se le asigna el pago la contribución; el sujeto activo, que en este caso es el Estado como estructura social suprema de ordenamiento dentro del conglomerado social; asimismo, debe contar con un hecho generador, vinculado al gravamen de la renta dentro del periodo acordado o elegido; la base gravable, que en últimas es la cuantificación del hecho expresada en términos monetarios o de divisas; y por último, el quinto elemento es la tarifa, que puede ser fija o progresiva de acuerdo a las leyes de cada Estado y es el porcentaje sobre el cual se fija el monto de la tarifa. (Cámara de Comercio de Bogotá, 2013).

Impuesto y pobreza

De acuerdo a lo expresado por Avellaneda y Campo (2011) una de las razones justificadas de la recolección de impuestos por parte de las naciones es la de solventar las necesidades públicas con miras a lograr el desarrollo integral de sus territorios, sin embargo, en la actualidad, aún existen estos fenómenos pese a los esfuerzos continuos de naciones e interacción de países, por lo que si *“se analizan históricamente los fenómenos de pobreza y riqueza a través de la relación fiscal, se vislumbra que la interacción de estos tres fenómenos está presente en forma dialéctica en el desarrollo sostenible de las naciones, lo cual llama a la curiosidad”* (Avellaneda y Campo, 2012) Es decir, que se han convertido en una constante de relación dinámica en este contexto, advirtiendo, incluso, el desarrollo sostenible de las comunidades.

Por su parte, Rodríguez (2019) señala que las dificultades financieras advertidas en los países desarrollados han afectado también a otras naciones en vías de desarrollo como Colombia, por lo que *“cada vez más se hacen necesarias aquellas herramientas que permitan cuantificar a priori los efectos de los cambios de política sobre las finanzas públicas y la distribución del ingreso”*. Entonces, se hace evidente un seguimiento y control a las políticas de distribución y gasto de cada país refiriendo el impacto real a las necesidades primordiales de las comunidades

y su avance hacia la eliminación de la pobreza, no solo en cada territorio, sino en la región y cada uno de los países que la componen.

Contexto histórico

La Comunidad Andina, tiene sus inicios con la suscripción del Acuerdo de Cartagena el 26 de mayo de 1969. Los países miembros son Bolivia, Colombia, Ecuador y Perú. (Comunidad Andina – CAN, 2016)

Recursos y mecanismos de financiamiento Bolivia

Tal como norma la Constitución en Bolivia, en su Art. 146, los ingresos tributarios dividen las rentas del Estado en nacionales, departamentales y municipales, y se establece que dichas rentas se invertirán independientemente de sus tesoros, conforme a sus respectivos presupuestos y en relación con el plan general de desarrollo económico y social del país. Establece, además, que estos recursos no serán centralizados en el tesoro nacional. El Art. 201 de la Constitución dispone que el concejo municipal *“tiene potestad normativa y fiscalizadora y que los gobiernos municipales no podrán establecer tributos que sean tasas o patentes, cuya creación requiere de la aprobación de la cámara de senadores”*.

1. A través de la ley orgánica de municipalidades, se reconocen los siguientes criterios básicos para delimitar el dominio tributario municipal con el gobierno central: Dominio tributario exclusivo. La Constitución reconoce a los gobiernos municipales la facultad que tienen de imponer, dentro de su jurisdicción, patentes, tasas de servicios públicos municipales, contribuciones para obras públicas municipales e impuestos sobre hechos generados, no gravados por el gobierno central. Dominio tributario de coparticipación. Corresponden las participaciones a que tienen derecho las municipalidades, conforme a las disposiciones legales.
2. Impuesto a la renta de personas naturales Puesto que el impuesto a la renta de personas naturales se grava en la fuente mediante retenciones y gran parte de los ingresos de los asalariados están exentos, los resultados obtenidos son bastante positivos. Se puede observar que la carga tributaria de este impuesto recae en un 98% sobre las personas que conforman el decil más alto y su participación como proporción del consumo total de este decil es de 3,38%. Para el resto de deciles, esta participación es menor al 0,05% y casi nula para los deciles 1, 2, y 3, lo cual a simple vista muestra un grado de progresividad alto. Muestra de esto es que el Cuasi-Gini, calculado para medir que tan equitativo es este impuesto, asciende a 0,89, cifra que se encuentra muy por encima del índice de Gini calculado para el consumo total.

La anterior diferencia hace que el coeficiente de Kakwani sea, en este caso, positivo y bastante elevado (0,376), lo que indica que este impuesto es progresivo, es decir, aumenta a medida que aumenta el nivel de ingresos. Igualmente, el índice Reynolds-Smolensky, el cual trata de capturar el efecto de los impuestos tomando en cuenta la diferencia en la distribución del consumo antes y después de puestos, es positivo frente al impuesto a la renta (0,513), lo que quiere decir que la distribución del consumo se mejora cuando se aplica este impuesto (Zapata y Ariza, 2005).

En Bolivia, a los impuestos cedulares a la renta creados por ley del 3 de mayo de 1928 y sus modificaciones posteriores, al impuesto a la «renta total», creado por Decreto Supremo No. 8619 del 8 de enero de 1969 y a los impuestos adicionales, sobre la renta.

En Colombia, al impuesto nacional sobre la renta y a los complementarios de patrimonio y exceso de utilidades regidos por la Ley No. 81 del 22 de diciembre de 1960 y sus modificaciones y adiciones contenidas en la Ley No. 21 de 1963, el Decreto No. 1366 de 1967, la Ley No. 63 de 1968 y la Ley No. 27 de 1969.

En Chile, a los tributos regidos por la Ley de Impuestos a la Renta contenidos en el artículo 5 de la Ley No. 15564 del 14 de febrero de 1964, y al Impuesto al Patrimonio establecido por la Ley No. 17073 del 31 de diciembre de 1968, modificada por la Ley 17416 del 9 de marzo de 1971.

En Ecuador, al impuesto general sobre la renta global, y a los impuestos proporcionales y complementarios de carácter cédular regidos por el Decreto Supremo No. 329 del 29 de febrero de 1964 y sus modificaciones posteriores.

En Perú, a los impuestos sobre la renta, sobre el patrimonio accionario, y sobre el valor de la propiedad predial, regidos, respectivamente, por los Títulos I, II y III, del Decreto Supremo No. 287-HC del 9 de agosto de 1968, y sus disposiciones modificatorias, complementarias y conexas (Comunidad Andina - CAN, 2011).

V. Impuesto a la renta

Jurisdicción Tributaria

En la Decisión 578 se puede encontrar que, independientemente de la nacionalidad o domicilio de las personas, las rentas de cualquier naturaleza que éstas obtuvieren, sólo serán gravables en el País Miembro en el que tales rentas tengan su fuente productora, salvo los casos de excepción previstos en este Convenio.

Rentas provenientes de bienes inmuebles

Las rentas de cualquier naturaleza provenientes de bienes inmuebles sólo serán gravables por el País Miembro en el cual dichos bienes estén situados.

Rentas provenientes del derecho a explotar recursos naturales Cualquier beneficio percibido por el arrendamiento o subarrendamiento, o por la cesión o concesión del derecho a explotar o a utilizar en cualquier forma los recursos naturales de uno de los Países Miembros, sólo será gravable por ese País Miembro.

Beneficios de las empresas

Los beneficios resultantes de las actividades empresariales sólo serán gravables por el País Miembro donde éstas se hubieren efectuado.

Se considera, entre otros casos, que una empresa realiza actividades en el territorio de un País Miembro cuando tiene en éste:

- a) Una oficina o lugar de administración o dirección de negocios;
- b) Una fábrica, planta o taller industrial o de montaje;
- c) Una obra en construcción;
- d) Un lugar o instalación donde se extraen o explotan recursos naturales, tales como una mina, pozo, cantera, plantación o barco pesquero;
- e) Una agencia o local de ventas;
- f) Una agencia o local de compras;
- g) Un depósito, almacén, bodega o establecimiento similar destinado a la recepción, almacenamiento o entrega de productos;
- h) Cualquier otro local, oficina o instalación cuyo objeto sea preparatorio o auxiliar de las actividades de la empresa;
- i) Un agente o representante.

Cuando una empresa efectúe actividades en dos o más Países Miembros, cada uno de ellos podrá gravar las rentas que se generen en su territorio. Si las actividades se realizaren por medio de representantes o utilizando instalaciones como las indicadas en el párrafo anterior, se atribuirán a dichas personas o instalaciones los beneficios que hubieren obtenido si fueren totalmente independientes de la empresa.

Beneficios de empresas de transporte

Los beneficios que obtuvieren las empresas de transporte aéreo, terrestre, marítimo, lacustre y fluvial, sólo estarán sujetos a obligación tributaria en el País Miembro en que dichas empresas estuvieren domiciliadas.

Regalías derivadas de la utilización de patentes, marcas y tecnologías

Las regalías derivadas de la utilización de marcas, patentes, conocimientos técnicos no patentados u otros bienes intangibles de similar naturaleza en el territorio de uno de los Países Miembros sólo serán gravables en ese País Miembro.

Intereses

Los intereses provenientes de créditos sólo serán gravables en el País Miembro en cuyo territorio se haya utilizado el crédito.

Salvo prueba en contrario, se presume que el crédito se utiliza en el país desde el cual se pagan los intereses.

Dividendos y participaciones

Los dividendos y participaciones sólo serán gravables por el País Miembro donde la empresa que los distribuye estuviere domiciliada.

Ganancias de capital

Las ganancias de capital sólo podrán gravarse por el País Miembro en cuyo territorio estuvieren situados los bienes al momento de su venta, con excepción de las obtenidas por la enajenación de:

- a) Naves, aeronaves, autobuses y otros vehículos de transporte, que sólo serán gravables por el País Miembro en el cual estuvieren registrados al momento de la enajenación, y
- b) Títulos, acciones y otros valores, que sólo serán gravables por el País Miembro en cuyo territorio se hubieren emitido.

Rentas provenientes de prestación de servicios personales

Las remuneraciones, honorarios, sueldos, salarios, beneficios y compensaciones similares, percibidos como retribuciones de servicios prestados por empleados, profesionales, técnicos o por servicios personales en general, sólo serán

gravables en el territorio en el cual tales servicios fueren prestados, con excepción de sueldos, salarios, remuneraciones y compensaciones similares percibidos por:

- a) Las personas que prestaren servicios a un País Miembro, en ejercicio de funciones oficiales debidamente acreditadas, que sólo serán gravables por ese país, aunque los servicios se presten dentro del territorio de otro País Miembro.
- b) Las tripulaciones de naves, aeronaves, autobuses y otros vehículos de transporte que realizaren tráfico internacional, que sólo serán gravables por el País Miembro en cuyo territorio estuviere domiciliado el empleador.

Empresas de Servicios Profesionales y Asistencia Técnica

Las rentas obtenidas por empresas de servicios profesionales y asistencia técnica serán gravables sólo en el País Miembro en cuyo territorio se prestaren tales servicios.

Pensiones y anualidades

Las pensiones, anualidades y otras rentas periódicas semejantes sólo serán gravables por el País Miembro en cuyo territorio se halle situada su fuente productora.

Se considera que la fuente está situada en el territorio del país donde se hubiere firmado el contrato que da origen a la renta periódica y cuando no existiere contrato, en el país desde el cual se efectuare el pago de tales rentas (Comunidad Andina - CAN, 2004).

Actividades de entretenimiento público

Los ingresos derivados del ejercicio de actividades artísticas y de entretenimiento público, serán gravables solamente en el País Miembro en cuyo territorio se hubieren efectuado, cualquiera que fuere el tiempo que las personas que ejercen dichas actividades permanecieren en el referido territorio.

La integración andina se define como un proceso que tiene como fin el logro de los objetivos establecidos en el Acuerdo de Cartagena. En tal sentido, se prevé una evolución caracterizada por el perfeccionamiento, procurando un mejor uso de los factores productivos y de los recursos para alcanzar una mayor eficiencia económica y una mejora en el nivel de vida de los habitantes de sus países miembros.

Actualmente, las acciones de los países de la Comunidad Andina se guían por los Principios Orientadores y la Agenda Estratégica aprobados en 2010, así como su Plan de Implementación. En julio de 2011, en la Cumbre de Lima, los Presidentes de Bolivia, Colombia, Ecuador y Perú acordaron fortalecer y dar un renovado dinamismo al proceso andino de integración, para lo cual dispusieron emprender un proceso de revisión de la estructura institucional y funcionamiento del Sistema Andino de Integración (SAI). En noviembre de ese mismo año, en la Cumbre de Bogotá, ratificaron dicho acuerdo. Como sumatoria de todo el esfuerzo de años, la Comunidad Andina es hoy una organización subregional con personería jurídica internacional integrada por Bolivia, Colombia, Ecuador y Perú, con países socios y países observadores (Comunidad Andina - CAN, 2016).

VI. Marco conceptual

El impuesto sobre la renta y complementarios es un tributo de naturaleza directa, porque grava esencialmente a la persona natural o jurídica y tiene en cuenta los ingresos como base gravable, cabe aclarar que los mismos son aptos para producir un aumento en el patrimonio neto en el momento de su percepción, teniendo en cuenta en su depuración los costos y gastos en los que se incurrió para poder producirlos los cuales se podrían deducir teniendo en cuenta las condiciones y los topes que indica la ley para hacerlo.

Dicho impuesto es de orden nacional, directo y de período. Describiendo estas características se contemplan así:

1. Es un impuesto de orden nacional, porque cubre todo el país 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).
2. Es un impuesto directo, porque grava los rendimientos a las rentas generadas del sujeto durante el año gravable fiscal y que responde por su pago ante el Estado (Rojas y Ramírez, 2019)

La Comunidad Andina (CAN), antes de 1996 conocida como Pacto Andino o Grupo Andino,⁷ es una comunidad política de derecho Constituida como organización internacional nacida para alcanzar un desarrollo integral, equilibrado y autónomo en común de los Estados y los pueblos andinos.⁷ Está compuesta por cuatro estados andinos y fue establecida con la entrada en vigor del Acuerdo de Cartagena el 26 de mayo de 1969.

El Proceso Andino de Integración se inició con la suscripción del Acuerdo de Cartagena el 26 de mayo de 1969. Cuenta con órganos e instituciones que forman parte del Sistema Andino de Integración (SAI). La sede de la Secretaría General se encuentra en Lima, Perú (Comunidad Andina - CAN, 2016).

Venezuela fue miembro pleno hasta 2006. Chile originalmente fue miembro entre 1969-1976, pero se retiró durante la dictadura militar de Augusto Pinochet debido a incompatibilidades entre la política económica de ese país y las políticas de integración de la CAN. Este país es Miembro Asociado desde el 20 de septiembre de 2006, pero ello no supone el reingreso a la CAN (Guzmán, 2011).

El 21 de septiembre de 2006, el Consejo Andino de Cancilleres, reunido en Nueva York (Estados Unidos) con motivo de la Asamblea General de la Organización de Naciones Unidas (ONU), anuncia la incorporación de Chile a la Comunidad Andina (CAN) como miembro asociado, al aprobar una norma comunitaria (Decisión 645) que le otorga la condición de País Miembro Asociado con los demás países.

VII. Metodología

De acuerdo con la problemática planteada, la investigación fue de tipo exploratoria con enfoque documental, y descriptiva con el objeto de presentar las características de la evolución del impuesto de renta y como inciden en la reducción de la pobreza desde un nivel teórico, considerando que se pretende realizar un acercamiento para conocer el problema planteado. La presente Investigación buscó solamente describir una problemática, pero sin la comprobación de hipótesis, teorías o predicciones.

Se optó por un enfoque interpretativo dentro de un análisis cualitativo haciendo uso de información obtenida en artículos y libros para ampliar el conocimiento del tema; También la normatividad existente para este tipo de información y el perfil que tiene los países de la CAN para desarrollar y colaborar en la disminución de la pobreza, asimismo las consecuencias positivas y negativas que produce este fenómeno cuando es o no aplicada a reducir la pobreza.

De la información que se recolectó se espera conocer de una forma general los tributos de los países que conforman la CAN.

VIII. Resultados y discusión

En relación con el trabajo realizado vemos la posición que adoptan los países miembros de la CAN en donde nos refieren que el impuesto de renta se debe localizar en el lugar de la fuente, además se observó que los países que comercian internacionalmente están doblemente gravados con un mismo impuesto en diferentes estados, pero los países que integran la CAN evitan esta doble tributación entre los países miembros.

Además, se llegó a concluir que:

La doble tributación es un hecho que surge cuando una misma renta es gravada por dos o más países, generando una situación desfavorable para el contribuyente, por una deficiencia en el estatuto real o leyes internas de cada país, lo que puede llegar a ocasionar una competencia fiscal dañina entre los países de una misma región o los países involucrados.

Los convenios para evitar la doble tributación surgen como una medida que dirime tales conflictos y que busca además de facilitar las relaciones comerciales, no generar cargas adicionales a los inversionistas, empresarios y personas naturales, que son contribuyentes.

Se rigen por el derecho tributario internacional y se consideran normas que tienen una aplicación por encima de las leyes internas, si las disposiciones de los convenios generan conflictos con estas, las condiciones del convenio prevalecen.

Los convenios para evitar la doble tributación definen el territorio en el que deben ser aplicados por cada uno de los países que lo firman, establece conceptos de residencia, establecimiento permanente, las rentas incluidas y el contexto en el que debe ser aplicado.

Los criterios para gravar las rentas son la Fuente, es decir en el país donde se genera el gasto, bajo este criterio se enmarca la Decisión 578 de la CAN o la Residencia, es decir el país donde reside el beneficiario del pago, como lo establecen los convenios de España y Chile.

En Colombia los impuestos pagados bajo la implementación de los convenios con España y Chile se manejan como descuento tributario, tal como lo establece el artículo 254 del Estatuto Tributario, pero tales descuentos además de no poder superar la tarifa del impuesto nacional, están limitados por el artículo 259.

La Decisión 578 de la CAN establece que las rentas deben considerarse exoneradas en el país de la residencia, ya que fueron grabadas en la fuente, lo

que genera un beneficio mayor al contribuyente en comparación con los convenios tipo OCDE, ya que la legislación colombiana no establece un límite para el contribuyente y tienen una incidencia directa en la base para determinar el impuesto (Guzmán, 2011).

VII. Conclusiones

Como conclusión de esta investigación fue la recopilación de información pertinente al impuesto a la renta y complementarios en La Comunidad Andina (CAN) desde el punto de vista del contribuyente persona natural bajo la ley 1819 del año 2016, ya que de alguna forma, es importante ampliar la información y explicar cuál es el papel del contribuyente persona natural, en el manejo de la evasión y la elusión de este impuesto.

Como organización internacional que cuenta con diversos órganos e instituciones que integran el Sistema Andino de Integración (SAI) cuyo objetivo es alcanzar un desarrollo integral, equilibrado y autónomo, mediante la integración andina, con proyección hacia una integración sudamericana y latinoamericana.

El 26 de mayo de 1969, se suscribió el Acuerdo de Cartagena, Tratado Constitutivo que fija los objetivos de la integración andina, define su sistema institucional y establece mecanismos y políticas que deben ser desarrolladas por los órganos comunitarios. De esa manera, se puso en marcha el proceso andino de integración conocido, en ese entonces como Pacto Andino, hoy Comunidad Andina (CAN).

Uno de los principales logros de la CAN en el ámbito comercial es la libre circulación de las mercancías de origen andino en el mercado ampliado. Bolivia, Colombia, Ecuador y Perú forman en la actualidad una zona de libre comercio, es decir, un espacio en el que sus productos circulan libremente sin pagar tributos arancelarios de ningún tipo.

Desde el 2003, los ciudadanos de los cuatro países de la Comunidad Andina pueden ingresar sin pasaporte a cualquiera de ellos, con la sola presentación de su respectivo documento de identidad.

El efecto conjunto de la tributación en la distribución del ingreso es levemente regresivo para los tres países analizados. En un comparativo internacional, esto se debe a la poca capacidad recaudatoria del impuesto personal a la renta.

La imposición a la renta, es un instrumento tributario casi único con capacidad redistributiva en el mundo, resulta tan progresivo como inocuo en su impacto redistribuidor por su escasa recaudación (en promedio, menor al 1% del producto). Si bien América Latina en su conjunto no recauda bien el impuesto, en países de un ingreso per cápita relativamente mayor (Argentina, Brasil, Chile, México o Uruguay) el impuesto recauda más del doble. Inclusive, países con un ingreso per cápita mayor que los anteriores - por ejemplo, los nuevos integrantes de la Unión Europea y algunos países asiáticos y del Norte de África - más que lo quintuplican. Por lo anterior, es claro que los diseños integral y multicelular del impuesto personal han fracasado en América Latina en general y, por ende, deben considerar las nuevas formas de imposición a la renta (incluidos los componentes empresariales e internacional) como el dual y el lineal. Más aún, dado que el diseño actual de los sistemas tributarios de los países de la región determina que la participación en el ingreso después de impuestos del 10% más rico crezca respecto a su participación antes de impuestos, parece claro que el impuesto a la renta personal debería contribuir a corregir esta situación.

El impuesto a la renta personal en los países de la CAN, al igual que en la amplia mayoría de los países de América Latina, presenta dos características salientes: una muy alta progresividad y, a la vez, un muy moderado impacto redistributivo, consecuencia de su baja recaudación. En efecto, tal cual se observa en el Cuadro, los índices de Kakwani indican que el impuesto a la renta personal es el más progresivo en cada uno de los países de la CAN. (Recuérdese que Bolivia es uno de los pocos países de América Latina que no tiene un IR PF). En todos los casos, el único perdedor 36 con la introducción de este impuesto es el 10% más rico, que siempre paga, con la sola excepción de Perú, más del 90% del mismo

Referencias

Avellaneda B. y Campo A. (2011). Riqueza, pobreza e impuestos como factores de desarrollo. *Criterio Libre*, 9 (15), 283-304. file:///D:/Downloads/Dialnet-RiquezaPobrezaElImpuestosComoFactoresDeDesarrollo-3815987.pdf

Ávila, J. y León, I. (2008) Ensayos sobre política y economía. Banco de la República de Colombia. 26, (57), 12-70. <http://www.scielo.org.co/pdf/espe/v26n57/v26n57a02.pdf>

Brown, A. y Torres, P. (2012) La relación comercial Comunidad Andina- Unión Europea y la postura de Ecuador. *Revista de Estudios Latinoamericanos*. 1(55), 1-12. http://www.scielo.org.mx/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1665-85742012000200004

- Cámara de Comercio de Bogotá (2013) Impuesto de renta. Editorial Kimpres, 1-23. <https://bibliotecadigital.ccb.org.co/bitstream/handle/11520/11777/100000217.pdf?sequence=1>
- Cominetti, R. (1994). Ajuste Fiscal y Gasto Social. Revista CEPAL. (54), 47-60. <https://www.cepal.org/es/publicaciones/11961-ajuste-fiscal-gasto-social>
- Comunidad Andina - CAN (2004, 4 de mayo) Decisión 578. Régimen para evitar la Doble Tributación y Prevenir la Evasión Fiscal. <http://www.sice.oas.org/trade/junac/decisiones/dec578s.asp>
- Comunidad Andina - CAN (2004-1, 16 de julio) Decisión 599. Armonización de Aspectos Sustanciales y Procedimentales de los Impuestos Tipo Valor Agregado. <http://www.sice.oas.org/trade/junac/decisiones/dec599s.asp>
- Comunidad Andina - CAN (2011) La equidad fiscal en los países andinos. (Libro) CAN-BID. 1-413. http://www.comunidadandina.org/StaticFiles/20116617173libro_EquidadFiscal.pdf
- Comunidad Andina - CAN (2016) Comunidad Andina, Somos CAN. Secretaría General, 1, 1-7. http://www.comunidadandina.org/StaticFiles/20168194153Folleto_SomosCAN.pdf
- Corral, L. (2011) El impuesto: un enfoque integrador. Universidad Complutense de Madrid. 1(1) 1-27. file:///D:/Downloads/11583-Texto%20del%20art%20C3%ADculo-11664-1-10-20110601.PDF
- Congreso de la República de Colombia. (1935, 23 de diciembre). Ley 78. Por la cual se reforman las disposiciones vigentes del impuesto sobre la renta, se aumenta la tarifa, se establecen unos impuestos adicionales y se suprimen otros. Diario Oficial 23075.
- Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN. (2018). Recaudo Anual impuesto sobre la renta y complementarios. Bogotá: DIAN.
- Fajardo, C. y Suárez, D. (2012). Análisis comparativo del impuesto de renta para las personas naturales (Colombia) - personas físicas (España) y los no residentes. Criterio Libre, 10 (17), 235-258. file:///D:/Downloads/Dialnet-AnalisisComparativoDelImpuestoDeRentaParaLasPerson-4175395.pdf
- Garzón, J. (2017) Impacto que genera el impuesto de la renta ordinaria en las personas naturales en Colombia. (Tesis de grado) Universidad Libre. 89p. <https://repository.unilivre.edu.co/bitstream/handle/10901/10755/IMPACTO%20QUE%20GENERA%20EL%20IMPUESTO%20DE%20LA%20RENTA%20ORDINARIA%20EN%20LAS%20PERSONAS%20NATURALES%20EN%20COLOMBIA.%20t-raba.pdf?sequence=1&isAllowed=y>
- Guzmán, C. (2011) La Comunidad Andina de Naciones. Integración y Cooperación Regional. (1) 1-9. https://www.ecotec.edu.ec/documentacion/investigaciones/estudiantes/trabajos_de_clases/6732_2011_MKT_NSAENZ_0284.pdf
- Malamud, C. (2006) La salida venezolana de la Comunidad Andina Naciones y sus repercusiones sobre la integración regional latinoamericana (DT). Real Instituto El Cano. 1(1) 1-22. http://www.realinstitutoelcano.org/wps/wcm/connect/6caaf0804f0186a5baedfe3170baead1/272_Malamud_salida_venezolana_CAN.pdf?MOD=AJPERES&CACHEID=6caaf0804f0186a5baedfe3170baead1

Ortega, A. y Campos, Y. (2017) Impacto de Impuesto de Renta y Complementarios en Personas Naturales en Colombia, Según las Tres Últimas Reformas Tributarias.

(Tesis de grado) Universidad La Gran Colombia) 65p. https://repository.ugc.edu.co/bitstream/handle/11396/4681/Impacto_impuesto_renta_reformas.pdf?sequence=1&isAllowed=y

Rojas, D. y Ramírez, N. (2019). El impuesto a la renta y complementarios en Colombia desde el punto de vista del contribuyente persona natural, Ley 1819 de 2016. Ciencia Unisalle, (1) 1-27. https://ciencia.lasalle.edu.co/cgi/viewcontent.cgi?article=1973&context=contaduria_publica

Rodríguez, D. (2015) Evasión y elusión de impuestos. (Ensayo) Universidad Militar Nueva Granada. 26p. <https://repository.unimilitar.edu.co/bitstream/handle/10654/6958/RODRIGUEZ%20CALDERON%20DIANA%20ESPERANZA%202015.pdf;jsessionid=91D5093506A54807A92FA3E474C0A9DF?sequence=1>

Rodríguez, D. (2019). Política fiscal, pobreza y desigualdad: un modelo de micro simulación para Colombia.. *Ensayos de Economía*, 29(54), 53-88. <http://www.scielo.org.co/pdf/enec/v29n54/2619-6573-enec-29-54-53.pdf>

Ruiz, F. (2017) Las clasificaciones de los tributos e impuestos. *Derecho y Sociedad*. 17(1), 100-104. <file:///D:/Downloads/16843-Texto%20del%20art%C3%ADculo-66928-1-10-20170421.pdf>

Sectorial (2012) El Impuesto Sobre la Renta y su Evolución. (on line) (Creado el 20 de febrero) (Revisado el 23 de enero de 2021). <https://www.sectorial.co/articulos-especiales/item/50404-el-impuesto-sobre-la-renta-y-su-evolucion#:~:text=El%20origen%20del%20impuesto%20sobre,las%20importaciones%2C%20aumento%20de%20impuestos>

Zapata, G. y Ariza, N. (2005) Eficiencia y equidad de la política tributaria y su relación con el gasto público en la comunidad Andina, el caso de Colombia. *Coyuntura Social*. 33(1), 103-128. https://www.repository.fedesarrollo.org.co/bitstream/handle/11445/1088/Co_So_Diciembre_2005_Zapata.pdf?sequence=2&isAllowed=y