

## Documento **TRIBUTAR-io**

Agosto 18 de 2022

Número 813

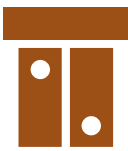
### **LA PROGRESIVIDAD EN DIMENSIÓN DE LA TARIFA**

**S**iguiendo con el análisis en torno al proyecto de reforma y tomando en consideración lo desarrollado en el documento TRIBUTAR-io 812, precisamente respecto del principio de progresividad analicemos la situación tarifaria de las personas naturales. A ese fin, recordemos que las tarifas pueden ser progresivas, proporcionales y fijas (Corredor, J. Orlando, impuesto de renta en Colombia, sociedades y demás obligados a llevar contabilidad, Editores Hache, 2020, p. 61). Se enseña que la tarifa progresiva es la que aumenta en cuanto la base gravable sube y tiene su inspiración en el principio de equidad vertical: a mayor renta (es decir, a mayor capacidad de pago), mayor impuesto. La tarifa es proporcional cuando se aplica como un porcentaje sobre la base gravable, como es el caso del impuesto a los dividendos (10%), a las sociedades (35%) y a las ganancias ocasionales (10%).

El impuesto de renta nació en Colombia como un impuesto único, dividido en dos niveles: el impuesto básico y los complementarios (ganancias ocasionales, remesas y patrimonio). Con el pasar de los años, el impuesto quedó solamente con dos categorías: el básico y el complementario de ganancias ocasionales. Pero a pesar de estar definido el impuesto de renta y complementario como un solo impuesto, el legislador ha considerado, desde siempre, que la capacidad contributiva no puede verse afectada por operaciones extraordinarias, es decir, por rentas que no son frecuentes y que no denotan una capacidad de pago agregada con las actividades rutinarias (originadoras de renta básica). Ello condujo a establecer el impuesto de ganancias ocasionales como un impuesto complementario, pero diferente al impuesto de renta. Es diferente porque denota una capacidad de pago extraordinaria, producida por hechos ocasionales como es el caso de las sucesiones, donaciones y las loterías, rifas apuestas y similares. Por ello, desde siempre, el legislador ha dispuesto la liquidación especial del impuesto de ganancias ocasionales, orientado por su margen de configuración y por su visión de capacidad contributiva. En materia de tarifas, el impuesto de las personas naturales se ha basado siempre en una tarifa progresiva, que se calcula a partir de segmentos o rangos dentro de la tabla, con tarifas que hoy transitan entre el 0% y el 39%.

En materia de GO su liquidación ha sido diversa. En 1974, por ejemplo, el 20% de la GO se sumaba a la renta ordinaria para determinar la tarifa aplicable a esa base acumulada. Dicha tarifa, menos 10 puntos, se aplicaba a la ganancia ocasional, dando como resultado el impuesto complementario. En el año 1986 el legislador determinó gravar la GO con la misma tabla del impuesto básico de renta. Ese sistema estuvo vigente hasta la reforma del año 2012, cuando se dispuso una tarifa del 10%, salvo loterías que tienen el 20%.

El proyecto de ley de reforma propone volver al sistema que existía hasta el año 2012, es decir, gravar las GO con la misma tarifa del impuesto básico de renta



señalada en el artículo 241 del ET. Sin embargo, entre la exposición de motivos y la redacción de la norma propuesta existe una diferencia que tendrá que ser aclarada para evitar posteriores pleitos. En la exposición de motivos se dice que la tarifa del artículo 241 del ET aplicaría sobre la renta líquida, definida como la suma de renta de la cédula laboral, más pensiones, más rentas de capital, más dividendos, más rentas no laborales, más ganancias ocasionales. Indica lo anterior que pareciera insinuarse una 'eliminación' del impuesto complementario al incluir la GO como parte de la renta gravable sobre la cual se aplica la tarifa. Otra cosa dice la norma propuesta que modificaría el artículo 314 del ET ya que allí se dice que la tarifa única del impuesto de GO es la contenida en el artículo 241, redacción idéntica a la que contenía el original artículo 314 del ET hasta antes de la modificación que se introdujo en el año 2012.

Así, para un sujeto que recibe salarios por \$120 millones (ya depurados con rentas exentas y deducciones) y en un año recibe la sucesión de su padre por \$120 millones (también, ya depurada), pareciera estarse proponiendo en la exposición de motivos, que se liquide el impuesto de renta y complementario sobre \$240 (unificadamente), pero en la redacción de la regla a aprobar se insinúa que el impuesto de renta se liquida sobre \$120 y el de GO sobre \$120. Evidentemente, esto puede marcar un cambio drástico en la visión de progresividad del impuesto porque una cosa es pagar dos impuestos, cada uno sobre \$120, en el ejemplo; y otra cosa es pagar los dos impuestos en uno, sobre \$240, en el ejemplo.

En materia de sociedades y sujetos no residentes, se propone gravar las GO con tarifa del 30%, misma tarifa que aplicaba hasta el año 2012.

O sea, como moraleja, el proyecto de ley propone retroceder la legislación para adoptar nuevamente el impuesto de GO con la filosofía tarifaria de aquella época. Queda solamente pedir al Congreso y al Gobierno aclaración sobre su verdadera intención en materia de liquidación del impuesto, es decir, si se mantiene separado o se integrará en uno solo. Para ser justos, el impuesto de GO debe mantenerse y liquidarse en forma separada, aunque entendemos que lo revisable realmente es la conceptualización de las rentas que se consideran ocasionales. Ejemplo de ello es la venta de activos fijos poseídos por más de dos años... es un invento que tenemos heredado desde hace casi 50 años y que nadie se ha atrevido a modificar. Quizá hacia allá hay que hacer girar la mirada para que el impuesto de GO se liquide únicamente sobre sucesiones, donaciones y seguros de vida. Lo demás... ¿Aló?

**TRIBUTAR ASESORES SAS**, Empresa Colombiana líder en soluciones y servicios tributarios, autoriza reproducir, circular y/o publicar este documento excepto con fines comerciales. La autorización que se otorga, exige que se haga completa publicación tanto del contenido del documento como del logotipo, nombre y eslogan de la empresa que lo emite.

**Lo que se escribe en este documento es de carácter eminentemente analítico e informativo. Por tanto, de manera alguna comporta un asesoramiento en casos particulares y concretos ni tampoco garantiza que las autoridades correspondientes compartan su contenido.**