

Los cambios en las reformas tributarias para la categoría de profesiones liberales en renta entre  
1990 – 2016 en Colombia

Paola Ardila Rubio  
Jessika Rengifo Lloreda

Trabajo de grado para optar al título de Especialista en Administración y Auditoría Tributaria

Tutor  
Edisón Fredy león Paimé

Universitaria de Bogotá Jorge Tadeo Lozano  
Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas  
Especialización en Administración y Auditoría Tributaria  
Bogotá, D.C., 2017

## **Contenido**

Resumen	3
Abstract	4
Introducción	5
Marco normativo	8
Marco teórico	11
Resultados	15
Discusión	27
Conclusiones	28
Referencias	29

## **Resumen**

Con este trabajo se pretende identificar si durante los últimos 26 años en el periodo comprendido entre 1990 y 2016 los profesionales independientes por ser reconocidos como tal, eran responsables tributarios del impuesto sobre la renta y en qué momento se dio su nacimiento como personas fiscales, con que obligaciones y beneficios contaban y los cambios que atravesó la norma con el tiempo en su tributación. Esto se realizará a través de la recolección de datos informativos de cada reforma, noticias, artículos académicos que hablen del tema, la identificación de cada norma y la ley reformativa de los tributos de los últimos 26 años en Colombia. Con lo anterior se pudo establecer que, en el transcurso de este tiempo, la Administración Tributaria DIAN en Colombia ha estado enfocando sus esfuerzos en el aumento del recaudo por más de 10 años en las personas jurídicas, pero a partir del 2012 se reconoce que las personas naturales que obtenían sus ingresos por labores profesionales independientes como personas fiscales serían responsables directamente del impuesto sobre la renta.

***Palabras claves:*** *Impuestos, Trabajadores Independientes, Renta, Clasificación Tributaria.*

### **Abstract**

This work pretend to identify whether for the last 26 years in the period between 1990 and 2016 independent professionals for being recognized as such, they were responsible for income tax and at what point their birth was given as tax people, with which obligations and benefits they counted and the changes that went through the norm over time in their taxation. This will be done through the collection of informational data of each reform, news, academic articles that talk about the subject, the identification of each norm and the reforming law of the taxes in Colombia. With the foregoing, it was established that, over the course of this time, the Dian tax administration in Colombia has been focusing its efforts on raising the collection for more than 10 years in legal persons, but from 2012 it is recognized that the natural persons who obtained their income by independent professional labors as tax persons would be responsible directly of the income tax.

***Key words:*** *Taxes, Independent Workers, Rent, Taxation.*

## **Introducción**

En Colombia, cada año se gradúa el 27% de los estudiantes de educación superior según el informe de la SNIES del 2015 de los cuales algunos pueden ejercer de forma independiente y profesional sin necesidad de ninguna vinculación laboral a una empresa o estar bajo el mandato de un jefe, por lo tanto, muchos de estos profesionales se animan a ejercer de forma particular e independiente.

La categoría tributaria a la que pertenecen los profesionales que trabajan de forma independiente no existió en el inicio de la norma que reglamenta los tributos en Colombia, y desde su nacimiento ha tenido cambios constantes, por lo tanto, se tendrá como foco de análisis al grupo de profesionales liberales. De acuerdo con lo anterior, se quiere identificar en qué momento nació esta responsabilidad tributaria para ellos, estudiar en que labores se genera la obtención de su ingreso, el cual es obtenido con su conocimiento intelectual al ejercer su profesión, y cómo ha evolucionado en los últimos 26 años. Finalmente, analizaremos qué tratamiento fiscal tenían antes del nacimiento como personas fiscales.

Durante los últimos cuatro años en Colombia se han realizado varias reformas tributarias, de las cuales tres han sido para modificar algunos de los artículos y procedimientos de la aplicación de tributos y la más reciente, en el 2016, que ha sido una reforma estructural cambiando así la visión de los contribuyentes ya que con esta actuación se han creado novedades en el uso de la norma e incertidumbre para los sujetos pasivos en la forma que deben responder por su obligación. Algunas de las modificaciones que se le han hecho a la norma desde su creación afectan notablemente la percepción del ingreso del contribuyente y la inversión extranjera.

Las personas se pueden clasificar en dos grupos: personas naturales y personas jurídicas. Una persona natural tiene dos categorías tributarias, según el Art. 329 de E.T. modificado por la Ley 1607 del 2012, las cuales son asalariados y trabajadores por cuenta propia. Los profesionales de cualquier área de conocimiento deben conocer muy bien cuáles son sus obligaciones fiscales y así mismo los beneficios que tienen dependiendo del grupo al que pertenezcan según el fisco, en este caso, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales de Colombia.

La evasión fiscal es una de las mayores motivaciones de la Administración Tributaria para realizar modificaciones y cambios en la determinación y tratamiento de unos impuestos, con lo cual se busca controlar los hechos generadores que dan origen a los impuestos de cada contribuyente, con el propósito de lograr un mayor recaudo y de manera oportuna.

Este trabajo pretende ser una guía para las personas que trabajen de forma independiente sin personería jurídica, para la adquisición de conocimiento general de las responsabilidades

tributarias a las que están obligados según los requisitos de la Dirección Impuestos y Aduanas Nacionales.

El tema tributario viene despertando el interés de numerosos investigadores y organizaciones académicas y sociales a lo largo y ancho del planeta. Muchas de estas se han articulado en redes que tienen como propósito vigilar detalladamente las estructuras tributarias de los países y el aporte de las compañías multinacionales a las sociedades donde operan; de ahí nace por decirlo así la gran importancia de los tributos como aporte al desarrollo y sostenimiento de un país. Pero en este caso quisimos enfocarnos en la tributación para los trabajadores independientes, ya que de este tema parte la facilidad de fomentar más trabajo creando empresas en el país por parte de independientes, ya que en ocasiones no lo hacen por la carga tributaria que se debe asumir.

Cabe recordar que los profesionales liberales son aquellas personas que desarrollan una actividad económica en la que prevalece el intelecto, y son acreditadas mediante un título académico. Si bien no hay una definición de las profesiones liberales en el Código Civil o Código de Comercio, hay algunas profesiones comúnmente aceptadas como liberales, como lo son los abogados, médicos, arquitectos, ingenieros, odontólogos, psicólogos, entre otros.

Las personas Naturales en Colombia, como debe serlo en otros países, pero bajo otros parámetros, deben aportar al Estado un porcentaje sobre las Rentas obtenidas en el país cada año, como también pagar un impuesto por poseer cierto capital o patrimonio. Así mismo, las personas naturales independientes (profesiones liberales) conformaban lo que era el universo de los empleados para efectos fiscales, ya que empleado no es solo el que contrae un vínculo laboral, sino que también es catalogado como empleado todo aquel que presta un servicio siempre y cuando no requiera el uso de materiales o maquinaria para su ejecución, o manifieste no contratar más de dos personas para desempeñar su labor, lo anterior haciendo referencia a la última reforma del 2016, la Ley 1819.

Por lo anterior, hemos decidido investigar a fondo los cambios que ha tenido la tributación de los trabajadores independientes en las reformas tributarias de los posteriores 26 años, de 1990 al 2016, y así saber que tanto los han beneficiado, ya que este es un factor muy importante para determinar los intereses de la Administración en los ingresos que se perciben en esta categoría de independientes.

El enfoque de este trabajo de investigación fue analítico. Se realizó un análisis cualitativo. Considerando el lapso entre 1991 y 2016 para la elaboración del marco teórico conceptual y normativo acerca de la tributación en los trabajadores por cuenta propia y las características de los sistemas tributarios, seguido por un análisis del marco normativo de las reformas tributarias de los últimos 26 años comprendidos entre 1990 y 2016. Posteriormente, se consultaron fuentes secundarias de información, como bases de datos disponibles en portales web de organismos

como la DIAN, el Departamento Administrativo Nacional de Estadística (DANE), el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, entre otros, que poseen datos estadísticos sobre ingresos tributarios antes y después de la reforma. Consecuentemente, se llevó a cabo una selección de las principales características de un sistema de gestión tributaria eficiente. Finalmente, se concluyendo cual el objetivo de la DIAN hacía los trabajadores liberales desde su nacimiento como personas fiscales.

## **Marco normativo**

En Colombia, el sujeto pasivo del impuesto tiene la obligación de determinar los impuestos de los que es responsable, por tal razón, debe conocer los aspectos necesarios para dar cumplimiento a su obligación.

Los impuestos cuentan con una estructura general. El primer elemento de esta estructura es el sujeto activo, que es la persona o ente con la responsabilidad de controlar, recaudar y cobrar a los contribuyentes sus obligaciones por ley, el principal sujeto activo es el Estado, el cual delega esta función a algunas instituciones bajo su cargo. El segundo elemento es los sujetos pasivos, son las personas naturales o personas jurídicas responsables de contribuir de forma obligatoria, son los responsables de declarar y pagar los impuestos. El tercer elemento es los hechos generadores, son los actos o sucesos que dan origen a la obligación. El cuarto elemento es la base gravable, que es el valor sobre el cual se aplica la tarifa para obtener el impuesto respectivo. El quinto elemento es la tarifa, la cual es el porcentaje que se aplica a la base gravable para determinar el impuesto.

Cuando ya se tienen claros los elementos de los impuestos, se debe determinar de acuerdo con sus características si la persona es o no es declarante expresado en el art 329 del Estatuto Tributario y considerando la clasificación de la persona se desprenden unas propiedades para el declarante; clasificación del declarante, método de determinación del impuesto, tabla de tarifas y formulario. Lo anterior sustrae para el contribuyente obligaciones formales y sustanciales, entendiendo que las formales son aquellas que ayudan a cumplir las sustanciales, por ejemplo, el lleno de cada uno de los espacios de la declaración es una obligación formal y el impuesto determinado en la declaración junto con el pago darían cumplimiento a la obligación sustancial.

Para poder obtener beneficios tributarios se debe atender a los principios de necesidad de causalidad y proporcionalidad de la información para acceder a las deducciones de las que se hará beneficiario el contribuyente a la hora de realizar su declaración de renta. Entendiéndose como causalidad no que por la existencia del gasto se genere un ingreso, lo que exige es que tenga relación de causa y efecto, pero no como gasto-ingreso, sino como gasto-actividad y en este caso la proporcionalidad será que exista proporción tanto del ingreso como del costo; es decir que el ingreso tenga relación con el valor de la actividad económica para poder hacer uso de dicho beneficio y se haga de conformidad como lo estipula la norma.

Se hace necesario realizar una revisión histórica de las leyes reformativas de los últimos 26 años y los contextos culturales, políticos y económicos que rodearon el surgimiento de las normas en cada etapa.



Ley 49 de 1990: El objetivo de esta reforma fue estimular el desarrollo del mercado de capitales (Reactivar el ahorro y la Inversión de la Economía). La reforma introduce una nueva amnistía para la repatriación de capitales del exterior, se inscribió en una base de normas nuevas orientadas al proceso de modernización y apertura comercial, proceso iniciado durante el Gobierno Barco y proseguido claramente por la administración Gaviria. Entre los principales objetivos y medidas de esta reforma pueden señalarse el fomento del ahorro y el mercado de capitales, para lo cual se excluyó a los fondos comunes y de valores de inversión del impuesto de Renta y se desgravo la utilidad obtenida en la enajenación de acciones por medio de la bolsa.

Ley 223 de 1995: Bajo la administración de Samper se tuvo como propósito principal, mantener el equilibrio de las finanzas públicas, aumentar para ello los ingresos corrientes y proporcionar neutralidad, equidad y eficiencia en la estructura tributaria, así incluyó nuevos contribuyentes.

Ley 383 de 1997: Bajo la presidencia de Ernesto Samper Pizano, con el propósito de subsanar la emergencia económica del 97 decretada por Samper, se contemplaron medidas dirigidas al incremento del recaudo y a controlar la evasión.

Ley 488 de 1998: Bajo la presidencia de Andrés Pastrana, la reforma claramente tuvo por objeto generar nuevos recursos para reducir el déficit fiscal de las finanzas públicas, para lo cual extendió la base de bienes y servicios gravados con el IVA y estableció una contribución del dos por mil sobre las transacciones financieras, denominada posteriormente gravamen a los movimientos financieros, para fortalecer el sector financiero y colaborar con la reconstrucción del eje cafetero.

Ley 788 del 2002: Durante el gobierno de Álvaro Uribe se aprobó en el Congreso de la República la Ley 788 del 2002, que corresponde en su mayor parte a la aprobación del proyecto de ley presentado por el gobierno, siguiendo a Juan Pablo Godoy. En ésta se dan modificaciones en el sistema de ajustes por inflación, se limita la facultad de utilizar pérdidas fiscales, introduce presunciones de ingresos, implanta una regulación exhaustiva sobre precios de transferencia y pagos al exterior a paraísos fiscales y endurece las disposiciones sobre renta presuntiva. Las dos grandes innovaciones introducidas por la reforma tributaria son concernientes al sistema de listas negras de paraísos fiscales, para efecto de dar tratamiento especial a los pagos hechos hacia tales jurisdicciones y la deducibilidad de los mismos para el residente que los incurre desde Colombia.

Ley 863 del 2003: Esta Ley tuvo como finalidad primordial superar la crisis económica y la disminución del déficit fiscal. Es interesante anotar que el gobierno de Álvaro Uribe había sufrido una derrota respecto al referendo convocado, con el cual se pretendía atenuar el efecto de algunos gastos de gran importancia en las finanzas públicas.

Ley 1111 del 2006: Esta reforma fue muy diferente a las anteriores, con un alcance mucho menor que el propuesto en el proyecto inicial y quedó la sensación generalizada de que el gobierno perdió una oportunidad extraordinaria de hacer una verdadera reforma estructural, con la cual tampoco era evidente el entusiasmo o respaldo desde el primer día de la presentación del proyecto. Esta ley se caracterizó por adoptar un impuesto de patrimonio muy significativo en cuanto al recaudo que de él se esperaba en los siguientes cuatro años y que no se había propuesto originariamente. Será aplicado solo a sociedades y personas cuyo patrimonio o riqueza sea superior a tres mil millones de pesos.

Ley 1370 del 2009: El presente acuerdo tiene como objeto establecer los lineamientos en el Distrito Capital, basándose primordialmente en la prolongación del impuesto al patrimonio y se adicionaron 8 artículos nuevos con un aumento evidente de la carga tributaria para el contribuyente por lo poseído en años siguientes.

Ley 1430 del 2010: Esta reforma se hizo con el fin de establecer normas tributarias de control, las nuevas medidas que se aplicaron a partir de esta norma se relacionan con la presentación y pago de la retención en la fuente, cambios importantes en el proceso de la determinación del anticipo del impuesto y los periodos en los cuales se debería hacer.

Ley 1607 Reforma Tributaria del 2012: Esta reforma trajo varios cambios en los ámbitos de la Renta, Ganancia ocasional, Impuesto sobre las ventas, gasolina y registros. Se crearon dos impuestos nuevos como el CREE y el Impuesto al consumo. Se trató también el tema de las negociaciones a nivel nacional e internacional.

Ley 1819 del 2016: Bajo el gobierno del presidente Juan Manuel Santos, esta reforma introdujo sanciones penales para los contribuyentes que incumplieran con sus obligaciones, aumento de la tarifa del impuesto sobre las ventas y cambios en general en la forma de determinación del impuesto sobre la renta para personas naturales residentes en Colombia.

## **Marco teórico**

En la economía moderna los impuestos son obligatorios como mecanismo para sufragar los gastos del Estado y garantizar la prestación de servicios, caso típico, la educación y la salud. Colombia es un estado social de derecho, la tributación está enmarcada dentro del principio de legalidad y representación, sustentado por la Constitución Política de Colombia y específicamente el artículo 338 del estatuto tributario que estipula:

En tiempo de paz, solamente el Congreso, las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales podrán imponer contribuciones fiscales o parafiscales. La ley, las ordenanzas y los acuerdos deben fijar, directamente, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas de los impuestos.

En materia de impuestos, para efectos de cumplir algunas obligaciones tributarias como es la presentación de la respectiva declaración de renta y complementarios, la ley ha clasificado a las personas naturales en tres grupos, y uno de ellos es precisamente el trabajador independiente. Según el art. 594-1 del Estatuto Tributario manifiesta:

Los trabajadores que hayan obtenido ingresos como asalariados y como trabajadores independientes deberán sumar los ingresos correspondientes a los dos conceptos para establecer el límite de ingresos brutos a partir del cual están obligados a presentar declaración del impuesto sobre la renta.

Por lo anterior, podemos asumir que los trabajadores independientes son aquellas personas que no están vinculadas mediante contrato de trabajo y que su remuneración consiste básicamente en honorarios, comisiones y servicios.

Antes de que se expidiera la Reforma de 2016, los trabajadores independientes no estaban sujetos al impuesto de ICA, debido a que los servicios que prestaban los trabajadores liberales eran considerados una actividad no mercantil, pero ahora, con la expedición de la Ley 1819 de diciembre 29 de 2016, las actividades económicas prestadas por las profesiones liberales están gravadas con impuesto de industria y comercio.

Por otro lado, se informa que el ejercicio de profesión liberal está gravado con el impuesto a las ventas, a no ser que califique específicamente como un servicio exento o excluido de este impuesto. El profesional independiente debe inscribirse si su servicio resulta gravado como responsable del Régimen Común o simplificado, dependiendo los topes que sobrepase.

El impuesto de renta grava la obtención de renta, por ello en nuestro caso específico, el ejercicio de profesionales liberales está gravado con este tributo y se somete a la tabla de impuesto de renta definida para personas naturales. (Pino, 2011, Pág1).

Varios artículos también aluden como ventajas a los cambios de la nueva reforma tributaria, según un comunicado por parte de Finanzas personales (2015) manifiesta: “que la tributaria del 2016” beneficiara a los trabajadores independientes debido a que a partir del 01 de enero de 2017 no tendrán que hacer el pago de seguridad social anticipadamente, de acuerdo con la modificación del artículo 16 de la Reforma Tributaria el cual avoca:

Los trabajadores independientes que perciban ingresos mensuales iguales o superiores a un (1) salario mínimo mensual legal vigente coticen mes vencido al Sistema Integral de Seguridad Social (que comprende pensión, salud y riesgos profesionales) y no anticipadamente como lo establece la normal actual. (Finanzas Personales, 2017).

Desde mediados de los años noventa los analistas de las cuentas fiscales han venido alertando sobre los graves desequilibrios que muestran las finanzas públicas de Colombia, particularmente las del gobierno central (Comisión de Gasto Público, 1997). Pues bien, hoy nos toca reconocer que, lentamente, las termitas del desordenado gasto público han logrado socavar la estructura fiscal de Colombia. El país no sólo tiene un déficit fiscal de tipo estructural que bordea el 4-5% del PIB según informes del DANE en el caso del gobierno central, sino que el grueso de ese faltante corresponde a pagos corrientes (principalmente de transferencias territoriales, de fuerza pública, seguridad social e intereses). Dicho de otra manera, el gobierno central viene desobedeciendo, desde 1995, la regla de oro fiscal de sólo endeudarse para asumir gastos de inversión (Clavijo, 1998).

También es sabido que de un total de 16 millones de trabajadores en Colombia (con una población de 42 millones), (Clavijo, 2005). Dicho de otra manera, menos del 5% de los trabajadores enfrenta una revisión potencial de sus cuentas tributarias con el Estado. Peor aún, la peregrina idea de “nunca meterse al sistema tributario” continúa haciendo carrera entre los no-asalariados, pues se percibe que es la mejor estrategia para minimizar temporalmente el pago de impuestos. En cambio, los asalariados del sector formal enfrentan un sistema ineludible y, además, lleno de inequidades, como las ya señaladas.

Santacruz (2016) Dijo:

Según la entrevista realizada al Ministro de Hacienda Mauricio Cárdenas el pasado domingo 23 de octubre de 2016 por el periódico EL TIEMPO, afirmó que la Reforma Tributaria 1819 del 2016 promoverá el empleo y la inversión en Colombia, por otro lado,

explica cómo se aplicarían sanciones penales, con cárcel incluida, para grandes evasores. Además, para confirmar que habrá reducción seria del gasto público, revela que se congeló la nómina oficial y se prohibió comprar nuevas sedes, así como también garantizó que las entidades territoriales no van a ver afectados sus ingresos, por el contrario, se estima que crecerán. “Con los nuevos impuestos que se crean, en particular el aumento del impuesto de renta, se amplía la base sobre la cual se van a girar las transferencias a las entidades territoriales. Sin duda son ganadores”.

Una vez leída la anterior versión, se considera que definitivamente es muy complejo para los profesionales liberales que tienen sus oficinas con personal a cargo, costos administrativos y en algunos casos importantes insumos necesarios para el desarrollo de su actividad como el caso de los odontólogos, arquitectos, ingenieros, que pudieran ser objetados por la autoridad tributaria al depurar la base gravable. Esto significa tributar sobre el ingreso bruto, pero que a pesar de la carga tributaria que han tenido que afrontar los trabajadores de esta categoría, han sido muchos los que deciden independizarse por la falta de buena remuneración en el país.

Uno de los principales cambios con la Reforma Tributaria 1819 del 2016 es el impacto que va a tener con la tributación en las personas naturales ya que el sistema llamado IMAN (Impuesto Mínimo Alternativo Nacional) logra que se cree una curva “progresiva” de tributación (mayores tasas a mayores ingresos) y que se establezca un mínimo por debajo del cual no puede ubicarse nadie. Sin embargo, según el ministro de Hacienda, Mauricio Cárdenas, el aporte de personas naturales en renta es del 1,2 del PIB en la actualidad, y en el total de la torta de renta, el 82 por ciento lo aportan las personas jurídicas y 18 por ciento es de naturales. (Revista Portafolio ,2016)

Por ello, el Gobierno busca re balancear ese porcentaje con mejores prácticas, más parecidas a las de otros países de América Latina. La simplificación significa, que se reducen los mecanismos de liquidación. Hoy en el país, la renta ordinaria tiene componentes como el IMÁN el IMAS, hay renta para asalariados y un sistema de cuenta propia, los cuales van a desaparecer con la nueva Ley 1819 del 2017 por consiguiente ya no se clasificarán a las personas conforme a sus actividades, si no que se identificaran plenamente sus rentas (rentas cedulares), las cuales son:

- Rentas de Trabajo.
- Pensiones.
- Rentas de Capital.
- Rentas no lábrales.
- Dividendos y participaciones.

La página web Finanzas personales informa las cinco profesiones para montar negocio propio, entre ellas se encuentra: odontólogos, Abogados, Psicólogas, Ingeniero de sistemas y Contadores. Finanzas personales. (2016)

## **Metodología**

Elaborar una tabla cronológica en la que se evidencie el proceso de evolución de la tributación para las personas naturales que trabajen de forma independiente como profesionales liberales de acuerdo a las reformas tributarias desde 1990 hasta 2016, realizando descripciones narrativas de los sucesos que produjeron dichos cambios basándonos en lo expresado por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, revistas de opinión pública y documentos académicos, reflejando los beneficios y obligaciones adquiridos a través del paso de los años.

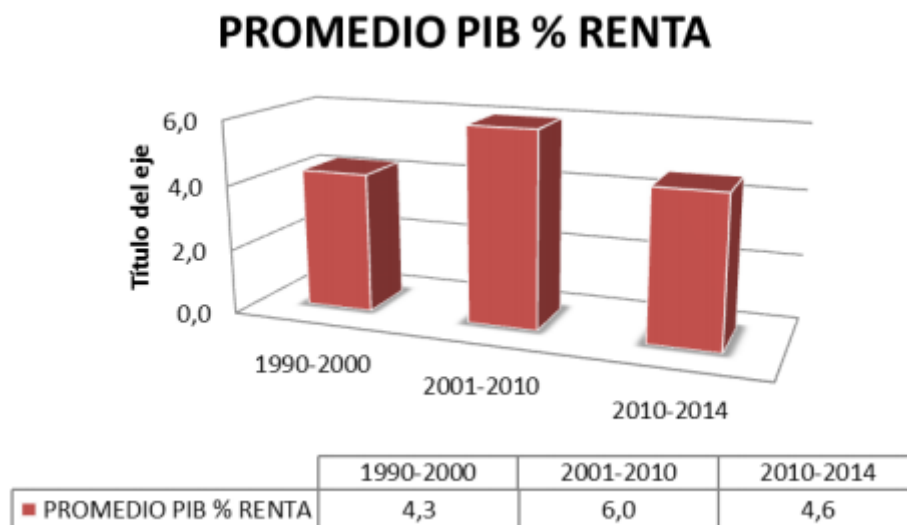
Junto con la anterior información se evidencian los deberes y derechos que ha ido adquiriendo el contribuyente con el paso del tiempo por el desarrollo de su profesión junto con la clasificación como persona natural en los diferentes campos que maneja la autoridad tributaria.

Por otro lado, se analizarán los acontecimientos en cada etapa de transformación de la naturaleza tributaria para dichos contribuyentes, identificando el contexto de conocimiento histórico de las contribuciones realizadas de forma directa o indirecta en Colombia.

## Resultados

Desde el año 1990, se han realizado 13 reformas tributarias a la fecha, en donde los ingresos fiscales han tenido una participación progresiva en el PIB, derivados del incremento en la carga tributaria y un mejoramiento del manejo en la administración tributaria como se puede evidenciar en la gráfica 1. También se han visto cambios en la tributación para los trabajadores por cuenta propia, por consiguiente, nos permitimos dar relevancia a los puntos más importantes que trajo cada una de ellas.

Con la intención de lograr estabilidad económica publica en Colombia sean logrado varias reformas iniciando con la de 1990 con la Ley 49 de 1990, enfocada en reducir el número de contribuyentes obligados a declararlo. En la Ley 233 de 1995, tuvo como objetivo aumento la tarifa del IVA en su momento y la grabación de productos antes tratados con tarifas preferenciales. La Ley 383 de 1997, nació con la finalidad de controlar la evasión. Por otro lado, la Ley 488 de 1998 creo el dos por mil y la eliminación de la renta presuntiva. Con la Ley 788 de 2002 se creó la sobre tasa 10% en 2003 y 5 % desde 2004. En la ley 863 de 2003 se crearon beneficios para los contribuyentes declarante de renta. En la Ley 1111 de 2006 se redujo la tarifa de renta para personas jurídicas, cambio de tarifa de IVA para algunos bienes del 10% al 16%. La Ley 1370 de 2009 trajo con ella la disminución de las decisiones en renta. La Ley 1430 de 2010, cerrar la evasión y reforma arancelaria. En la Ley 1607 de 2012, se crea en CREE. En la ley 1607 del 2013, se creó el IMAN e IMAS y la reforma más reciente la Ley 1819 de 2016 esta es la más actual de las leyes en tema tributario. con cambios drásticos para los contribuyes, en especial en el impuesto sobre la renta para personas naturales integrando en ella un nuevo método de determinación de dicha obligación tributaria.



Grafica 1, Fuente: Palacios, (2015)

Palacios (2015) afirmo que:

El recaudo del impuesto sobre la renta ha llegado a representar el 4.5% del PIB en 1992. Desde este año y hasta el año 2000 su proporción del PIB no incremento sustancialmente, variando entre 4.1% y 4.6%. En el año 2001, el recaudo del impuesto a la renta tuvo un incremento importante, llegando a un 5.2% del PIB, y más adelante a 5.1% del PIB en el año 2014, donde el recaudo a contribuyentes jurídicos era del 3.3% y a las personas naturales del 1.8% del PIB. Para el año 2014, presenta una disminución al 2.4% del PIB, este comportamiento se debe a las reducciones de este impuesto del 33% al 25% en el marco de las reformas tributarias. (P. 20)

Las personas naturales y jurídicas son sujetos pasivos de los impuestos de los cuales son responsables teniendo la obligación formal de determinar el monto del impuesto que debe pagar, si es el caso.

En cada reforma que hubo en esta década las intenciones de la administración tributaria eran las de lograr organizar y controlar los recaudos de los contribuyentes y conocer los factores fiscales en los cuales podrían obtener mayor cobro. El contexto social en el país fue un factor importante.

En la reforma del 90 se realizó una amnistía con el propósito de que los contribuyentes del impuesto sobre la renta pudieran incluir en sus declaraciones tributarias la información sobre los activos poseídos en el exterior y se les otorgaron beneficios por dicha inclusión. La Ley 223 del 95 trajo un nuevo impuesto para grabar el patrimonio generando así un efecto contraproducente, incentivando a los contribuyentes a esconder su patrimonio o aumentar sus deudas y originar más evasión. En la Ley 488 de 1998 los impuestos que más llamaron la atención de los sujetos pasivos fueron el del transporte y los vehículos.

En el gobierno del presidente Cesar Gaviria Trujillo se creó la Asamblea Nacional Constituyente la cual creó la Constitución Política vigente en Colombia en donde se encuentran los lineamientos generales del tratamiento legal de las normas que deben regir en Colombia. En ella se introduce la obligación de que todos los colombianos debemos aportar al gasto público a través de los tributos. En este gobierno hubo 4 reformas tributarias y las más relevantes tuvieron lugar después de la Constitución del 91. La Constitución de 1991 enmarcó los principios, límites, el poder y las facultades con las que cuenta la administración para poder intervenir en el proceso que debe llevar a cabo la persona fiscal, por lo tanto, las reformas tributarias siguientes debían sujetarse a lo establecido en la Constitución Política de Colombia de 1991.

En esta década, cabe resaltar que los profesionales que ejercían de forma liberal no eran reconocidos como personas fiscales; su obligación se determinaba según el monto de sus ingresos



como personas naturales. En 1995, la tasa aumento del 20% al 35% anotando que la tarifa de renta iba del 0% al 35%, dependiendo de la ubicación por ingresos contaban con una limitación del 30% de rentas exentas para el salario integral. En 1997, para efectos de la renta se crearon disposiciones para fortalecimiento del control y la evasión, cambios que permanecieron hasta el 2006. En la tabla 1 se pueden reflejar los cambios de las reformas desde 1990 hasta el 2000.

Tabla Cronológica de 1990 al 2000 de las reformas tributarias en Colombia

	<b>LEY 49 DE 1990</b>	<b>LEY 223 DE 1995</b>	<b>LEY 383 DE 1997</b>	<b>LEY 488 DE 1998</b>
<b>PROPOSITO DE LA LEY</b>	Reducir el número de responsables de la declaración de rentas.	Aumento de la tarifa de renta al 35% y mayor control sobre el impuesto del IVA.	Fortalecimiento, lucha contra la evasión y contrabando.	Exoneran los ingresos para las empresas EICE.
<b>CLASIFICACION</b>	Los trabajadores independientes no eran obligados a declarar sin perjuicio de lo establecido en los arts., 592 y 523.	Las personas naturales responsables del impuesto sobre la renta tuvieron un aumento 20% al 35% y según el monto de sus ingresos.	Las personas naturales son responsables según el monto de sus ingresos hasta el 35%.	Las personas naturales continúan con las responsabilidades de la anterior reforma.
<b>TASA</b>	0%	De 0% al 35%	De 0% al 35%	De 0% al 35%
<b>DETERMINACION DEL IMPUESTO</b>	Por su calidad de no declarantes no tenían una manera de determinación del impuesto.	Forma de determinación ordinaria con las deducciones y costos correspondientes.	Forma de determinación ordinaria con las deducciones y costos correspondientes.	Determinación del impuesto de manera ordinaria
<b>ARTÍCULO</b>	Artículo 10 que trata sobre el Artículo 594-1	Artículo 100 que modifico al <artículo 241 del	Articulo 100 el cual no agrega ninguna al	Se encuentra en el artículo 241 del

	del estatuto tributario.	estatuto tributario.	modificación 241 a los que tenía la norma anterior del estatuto tributario.	estatuto tributario sin modificación para ese año.
--	--------------------------	----------------------	---	--

Tabla 1, Fuente: Elaboración propia

En el periodo de gobierno de Álvaro Uribe los contribuyentes debieron soportar un plan de gobierno ambicioso y costoso para el país, de lo cual el presidente era consiente en esos momentos, por lo tanto,

Vasco (2016) expuso

Los más pudientes, los empresarios que con tenacidad sirven bien a la Nación, llevarán sobre sus hombros nuevas responsabilidades tributarias. Los esfuerzos de los sectores medios y populares deben retribuirse en mayor inversión social para frenar la renovación de su prolongado purgatorio.

La Ley 788 del 2002 modificó principalmente el impuesto sobre la renta, se dispuso que las cooperativas deben destinar el 20% del remanente para programas de educación formal a efecto de que puedan conservar el tratamiento de exento para el beneficio neto excedente, trajo con ella una sobretasa del 10% en 2003 y 5% desde 2004, reformando en su mayoría los tratamientos de la renta para las personas jurídicas, para las personas naturales asalariadas las rentas exentas se reducen del 30% al 25%. En el tema de evasión, se regularon los precios de transferencia y se retoma el ajuste por inflación.

La Ley 863 del 2003 se aplicó la sobre tasa en renta del 10%, la creación de deducciones por inversión en activos fijos para personas jurídicas, la disminución de rango mínimo para declaración de renta y se aumentaron los requisitos para poder acceder a los derechos de rentas exentas en el régimen especial. El objetivo de esta reforma es soportar la crisis económica y la disminución del déficit fiscal.

Ley 1111 del 2006, el propósito de esta reforma fue modificar el estatuto tributario en el tema del impuesto de Renta y el aumento del recaudo.

**Tabla cronológica de 2001 al 2010 de las reformas tributarias en Colombia**

	<b>LEY 788 DEL 2002</b>	<b>LEY 863 DE 2003</b>	<b>LEY 1111 DE 2006</b>	<b>LEY 1370 DEL 2009</b>	<b>LEY 1430 DEL 2010</b>
<b>PROPOSITO DE LA LEY</b>	Nuevas rentas exentas para los contribuyentes del impuesto de renta y marchitamiento gradual de tratamientos preferenciales.	Aliviar el déficit fiscal del sector central.	Eliminación de los ajustes por inflación.	Aplicación de la reducción de las deducciones por compra de activos fijos de un 40% al 30%.	Modificación de la aplicación de la retención en la fuente, eliminación del GMF y eliminación de la deducción por inversión.
<b>CLASIFICACION</b>	personas naturales responsables de declarar y pagar de acuerdo a los topes.	personas naturales responsables de declarar y pagar de acuerdo a los topes.	Las personas naturales continúan con las responsabilidades de la anterior reforma.	La condición para las personas naturales no tuvo ninguna modificación.	La condición para las personas naturales no tuvo ninguna modificación.
<b>TASA</b>	Sobre tasa 10% para el 2003 y 15% para el 2004 en renta.	Aplicación Sobre tasa en renta del 10% (2004-2006).	La tasa continua con una tasa de 35% según la tabla de topes.	Se aplicó las mismas tasas del año anterior a la reforma.	Se aplica la tasa de la norma vigente para personas naturales.
<b>DETERMINACION DEL IMPUESTO</b>	Modificación de los límites no constitutivos de renta costos, deducciones y límites de exenciones.	Limitar aún más la renta exenta.	Eliminación de la sobre tasa a partir del 2007	Determinación ordinaria con las mismas condiciones del año anterior.	Determinación ordinaria con las mismas condiciones del año anterior.
<b>ARTICULO</b>	Artículo 35- 1, articulo	Artículo 7 de la ley	Artículo 12 que	Artículos 241 y 240.	Artículos 241 y 240.

	13 y artículo 14	788 del 2002.	modifica art 241 y 240		
Tabla	2,	fuentes:	Elaboración	propia	

En las últimas tres reformas, la administración tributaria se ha centrado en la carga tributaria de las personas naturales creando clasificaciones que separen sus ingresos con el objetivo de grabar de una manera conveniente para la contribución. El presidente Juan Manuel Santos gestionó en su mandato un proceso de paz en donde se realizaron varios conversatorios con los grupos al margen de la ley con el cual logro la firma de un acuerdo de paz en el que se pactaron cambios que afectarían de la tributación en Colombia.

Se evidencio un cambio importante con la Ley 1607 para los independientes, los cuales pasaron a conformar lo que se llama el universo de los empleados, el cual no es solo el que contrae un vínculo laboral bajo las estipulaciones de un contrato laboral, también es catalogado como empleado todo aquel que presta un servicio siempre y cuando no requiera el uso de materiales o maquinaria para su ejecución, todas las profesiones liberales, y obviamente desde que este dentro de la normatividad. Pero no solo cambiaron los parámetros que obligan a tributar, también nacieron con la ley dos sistemas de renta alternativos del impuesto: el IMAN e IMAS, que dependían de la forma en la que el contribuyente justificara sus ingresos versus gastos.

**Tabla cronológica de 2011 al 2016 de las reformas tributarias en Colombia**

	<b>LEY 1607 DE 2012</b>	<b>LEY 1607 DE 2013</b>	<b>LEY 1819 DE 2016</b>
<b>PROPOSITO DE LA LEY</b>	Creación del impuesto sobre la renta (CREE), creación del impuesto al consumo y normas de anti evasión y anti elusión	Modificaciones que se le hacen a la ley reformatoria anterior y añadir algunos ítems.	Aumentar la carga tributaria de las personas naturales, incrementar el control fiscal en contra de la evasión.
<b>CLASIFICACION</b>	Renta se establece una clasificación de personas naturales en empleados y trabajadores por cuenta propia.	Renta se establece una clasificación de personas naturales en empleados y trabajadores por cuenta propia.	Categorías cedular; rentas laborales, renta por pensiones, renta capital, renta por honorarios y renta por dividendos.
<b>TASA</b>	Aplicación de tabla de tarifas del impuesto sobre la renta personas naturales.	Aplicación de tabla de tarifas del impuesto sobre la renta personas naturales.	Hasta la fecha no se conoce el decreto reglamentario de la ley 1819 por lo tanto no se puede identificar si la tarifa seguirá siendo la

			misma
<b>DETERMINACION DEL IMPUESTO</b>	Determinación a través del método ordinario, renta presuntiva, IMAN e IMAS.	Determinación a través del método ordinario, renta presuntiva, IMAN e IMAS.	Determinación cedulas.
<b>ARTICULO</b>	Artículos del 241 al 247.	Artículos del 241 al 247.	Modificación de los artículos 241 al 247 por los cuales se determina las rentas en este caso cedulares.

Tabla 3, Fuente: Elaboración propia

Si analizamos las ventajas de los trabajadores independientes a los dependientes nos podemos dar cuenta de que los trabajadores de categoría liberal no tendrán la misma estabilidad laboral que un empleado. Una vez revisado lo anterior, se procede a brindar un ejemplo antes de la expedición de la Reforma Tributaria de la siguiente manera:

Portal virtual Personas y finanzas (2015) ejemplifica

Pongamos el caso de dos personas. La persona A gana \$1'000.000 por contrato laboral y la B \$1'000.000 por prestación de servicios.

A recibe como salario neto \$981.500 (que se obtienen de sumarle el subsidio de transporte de \$61.500 y restarle los \$80.000 que le descontaron por aportes a salud y pensión). Hay que tener en cuenta que, por prestaciones sociales, el asalariado recibe un 22% más de su salario cada mes, por lo que A recibirá en promedio \$1'210.623. Y si se le suma la dotación que constituye salario en especie, su ingreso neto mensual será de \$1'236.623.

Por su parte, B debe pagar \$110.000 por rete fuente e ICA y hacer aportes a Salud y Pensión por \$114.000, por lo que su ingreso neto será de \$776.000. A recibe todos los meses \$460.623 más que B.

Para que ambos empleados tuvieran el mismo ingreso neto sería necesario que B ganará un básico de \$1'593.200. Esto quiere decir, que B debería ganar un 59,3% más que A para que ambos mantuvieran el mismo nivel de vida. (P.1)



**Escenario 1:**

	<i><b>DEPENDIENTE</b></i>	<i><b>INDEPENDIENTE</b></i>
<i>Salario básico</i>	<b>1.000.000,00</b>	<b>1.000.000,00</b>
<i>Subsidio de transporte</i>	61.500,00	-
<i>Salario</i>	<b>1.061.500,00</b>	<b>1.000.000,00</b>
<i>Honorarios 10%</i>	-	100.000,00
<i>Ica 1%</i>	-	10.000,00
<i>Pensión 16%</i>	40.000,00	64.000,00
<i>Salud 12,5%</i>	40.000,00	50.000,00
<i>Salarios menos descuentos</i>	<b>981.500,00</b>	<b>776.000,00</b>
<i>Prestaciones sociales</i>	229.123,00	-
<i>Salario más prestaciones</i>	<b>1.210.623,00</b>	<b>776.000,00</b>
<i>Dotaciones</i>	26.000,00	-
<i>Salario más dotaciones</i>	<b>1.236.623,00</b>	<b>776.000,00</b>

Tabla 4, Fuente: Portal virtual Personas y finanzas

Se puede dar cuenta en este escenario de que el trabajador dependiente gana \$460.623 más que el más que el trabajador independiente.

**Escenario 2:**

	<i><b>DEPENDIENTE</b></i>	<i><b>INDEPENDIENTE</b></i>
<i>Salario básico</i>	<b>1.000.000,00</b>	<b>1.593.200,00</b>
<i>Subsidio de transporte</i>	61.500,00	-
<i>Salario</i>	<b>1.061.500,00</b>	<b>1.593.200,00</b>
<i>Honorarios 10%</i>	-	159.320,00
<i>Ica 1%</i>	-	15.932,00
<i>Pensión 16%</i>	40.000,00	101.965,00
<i>Salud 12,5%</i>	40.000,00	79.660,00
<i>Salarios menos descuentos</i>	<b>981.500,00</b>	<b>1.236.323,00</b>
<i>Prestaciones sociales</i>	229.123,00	-
<i>Salario más prestaciones</i>	<b>1.210.623,00</b>	<b>1.236.323,00</b>
<i>Dotaciones</i>	26.000,00	-
<i>Salario más dotaciones</i>	<b>1.236.623,00</b>	<b>1.236.323,00</b>

Tabla 5, fuente: Portal virtual Personas y finanzas

En este escenario ambas categorías resultan teniendo el mismo ingreso neto, a pesar de que el trabajador dependiente tiene mayores ingresos.

Lo que se quiere dar a conocer con estos ejemplos, es que un trabajador independiente siempre va a tener que esforzarse mucho más que un empleado. Sin embargo, hay que tener en cuenta que los empleados tienen muchos más beneficios tributarios que los de profesión liberal.

## Discusión

Tal y como se mencionaba anteriormente en los comentarios que planteaba el Ministro de Hacienda, podemos manifestar que realmente la tributación para las personas naturales ha cambiado bastante a la fecha de hoy. Sin embargo, Colombia ha hecho un gran esfuerzo por extender el cobro del impuesto de renta personal hacia los niveles medios, que por mucho tiempo estuvieron por fuera del esquema de retenciones en la fuente y de la obligatoriedad de presentar declaraciones de renta. En efecto, la Ley 863 de 2003 impuso el pago del impuesto de renta a partir de los cinco salarios mínimos, a tasas bajas que parten del 0,3% del ingreso gravable (descontando el 25% por cuenta de las prestaciones sociales) y que llegan a tasas marginales del 35% a partir de los 22 salarios mínimos.

Lo que es claro es que la estrategia para aumentar el recaudo a cuenta de los trabajadores independientes junto con la Ley 1607 de 2012, ayudará a muchos trabajadores de categoría liberal a convertirse en personas jurídicas, y sobre todo por el alto porcentaje de desempleo que se vive actualmente en el país y su mala remuneración, muchos ciudadanos se independizaron aun sabiendo la carga tributaria que tendrían que asumir al momento de pertenecer a esta categoría, pero que aun así, ya son muchos los que se desempeñan sin ningún inconveniente.

Una de las ventajas que tienen los profesionales de cuenta propia es que cuentan con su propio tiempo y ejecución para realizar sus labores para cuyo fin fueron contratados. Es decir, cuentan con la distribución de su propio tiempo para ejecutar su actividad respectiva.

Por otro lado, un tema que ha sido discutido en esta reforma tributaria es el aporte a la seguridad social sobre el 40% del total de los ingresos brutos, con lo cual se desconocen los costos del personal necesario para desarrollar las actividades productoras de renta y que igualmente deben aportar a la seguridad social, independientemente que su empleador, es decir el profesional independiente persona natural ya lo hubiera cancelado por cuenta de ellos.

Sin embargo, también se pueden ver algunas desventajas como lo es la expedición de la Ley 1819 de diciembre 29 de 2016, las actividades económicas prestadas por las profesiones liberales están gravadas con impuesto de industria y comercio.

## Conclusiones

Una vez se ha realizado esta investigación sobre los beneficios tributarios para los trabajadores independientes, hemos llegado a la conclusión de que la Reforma Tributaria tuvo varias ventajas importantes para los profesionales independientes en materia de impuesto a la Renta, ya que al eliminar los impuestos alternativos del IMAN y del IMAS, ya no se volverá a tasar la base imponible sobre los ingresos brutos, que significó desconocer su verdadera capacidad económica al limitar los costos y deducciones a conceptos que no explican la naturaleza de la utilidad fiscal real.

En los primeros 20 años, objeto de investigación de este documento, se encuentra una evidente concentración de la administración tributaria en las personas jurídicas enfocando todas las cargas y modificaciones sobre dichos contribuyentes.

Se identificó que a partir del año 2012 se dividió el origen de los ingresos para las personas naturales según la labor que desempeñan y desde ese año estos contribuyentes inician a ser el foco de la administración tributaria para lograr un mayor recaudo, dando así nacimiento a los trabajadores independiente o profesionales liberales como personas fiscales obligadas a declarar si cumplían con los requisitos que la norma especificó en su momento.

Se puede evidenciar que la administración tributaria no tiene un interés particular en los trabajadores de cuenta propia o profesionales liberales; su interés está fijado en todas las personas naturales para que sean sujetos pasivos de acuerdo con los ingresos que obtiene en su año fiscal.

A través de la recolección de los datos pertinente de este proyecto se identificó cómo el contexto político y social influye en la decisión de la administración tributaria para generar reformas de la norma.

## Referencias

Clavijo, S. (2005) Tributación, equidad y eficiencia en Colombia.

<http://banrep.gov.co/docum/ftp/borra325.pdf>

Congreso de la república de Colombia. (1990). Ley 49 de 1990.

<http://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=6545>

Congreso de la república de Colombia. (1995). Ley 223 de 1995.

<http://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=6968>

Congreso de la república de Colombia. (1997). Ley 383 de 1997.

<http://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=341>

Congreso de la república de Colombia. (1998). Ley 488 de 1998.

<http://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=187>

Congreso de la república de Colombia. (2002). Ley 788 de 2002.

<http://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=6545>

Congreso de la república de Colombia. (2006). Ley 1111 de 2006.

<http://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=22580>

Congreso de la república de Colombia. (2009). Ley 1370 de 2009.

<http://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=38426>

Congreso de la república de Colombia. (2010). Ley 1430 de 2010.

<http://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=41063>

Congreso de la república de Colombia. (2012). Ley 1607 de 2012.

<http://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=51040>

Congreso de la república de Colombia. (2016). Ley 1819 de 2016.

<http://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=68189>

Consejo de técnico de la contaduría pública. (2009). Tarifa de honorarios profesionales.

<http://incp.org.co/Site/2012/legislativa/honorarios.pdf>

DANE. (2017). Empleo informal y seguridad social.

<https://www.dane.gov.co/index.php/estadisticas-por-tema/mercado-laboral/empleo-informal-y-seguridad-social>

Ministerio de educación. (2015). Una mirada a los graduados de posgrado en Colombia: características e indicadores de mercado laboral.

[https://www.mineducacion.gov.co/1759/articles-350451\\_recurso\\_12.pdf](https://www.mineducacion.gov.co/1759/articles-350451_recurso_12.pdf) ----informe

Página de la Dirección de Impuestos y Aduana Nacional de Colombia (2007). Responsabilidades.

[https://www.dian.gov.co/descargas/ayuda/guia\\_rut/content/Responsabilidades1.htm](https://www.dian.gov.co/descargas/ayuda/guia_rut/content/Responsabilidades1.htm)

Página de la Dirección de Impuestos y Aduana Nacional, de Colombia (2005). Cifras y gestión.

<http://www.dian.gov.co/dian/14cifrasgestion.nsf/e7f1561e16ab32b105256f0e00741478/94989a8cc390ee6c052571390070f034?OpenDocument>

Página de la Dirección de Impuestos y Aduana Nacional, de Colombia (2012). Renta personas naturales.

[http://www.dian.gov.co/contenidos/otros/ABC\\_renta\\_naturales.html](http://www.dian.gov.co/contenidos/otros/ABC_renta_naturales.html)

Palacios, C.P. (2015). Evolución tributaria en Colombia desde el año 1990 hasta 2014 gobierno nacional central.

[www.unimilitardspace.metabiblioteca.org/bitstream/10654/6826/3/PalacioCruzClaudiaPatricia2015.pdf](http://www.unimilitardspace.metabiblioteca.org/bitstream/10654/6826/3/PalacioCruzClaudiaPatricia2015.pdf)

Pino, E.P. (2011). El ejercicio de las profesiones liberales en Colombia.

<https://www.consultame.co/index.php/articulos/aspectos-contables-y-tributarios/aspectos-tributarios/procedimiento-tributario/498-el-ejercicio-de-las-profesiones-liberales-en-colombia>

Portal virtual Finanzas personales. (2017). Al menos la tributaria beneficio a los trabajadores independientes.

<http://www.finanzaspersonales.com.co/trabajo-y-educacion/articulo/independientes-no-tendran-que-pagar-por-anticipado-seguridad-social/71024>

Portal virtual Finanzas personales. (2017). El costo de ser trabajador independiente.

<http://www.finanzaspersonales.com.co/gaste-eficientemente/articulo/el-costo-de-ser-trabajador-independiente/37321>

Redacción en el tiempo. (2003.septiembre 4). Rachas de reformas. El tiempo.

<http://www.eltiempo.com/archivo/documento/MAM-1005133>

Santacruz, D (2016, Octubre, 23). Grandes evasores deben ir a la cárcel': Mauricio Cárdenas. El tiempo.

<http://www.eltiempo.com/economia/sectores/entrevista-con-mauricio-cardenas-sobre-la-reforma-tributaria-36859>

Saray, S.R. (2015). Reformas tributarias en Colombia (1990-2014).

<https://prezi.com/xcmvxjvp--8e/reformas-tributarias-en-colombia-1990-2014/>

Silva, S, (2010). La cita y referencia, bibliográficas, guía basado en las normas APA.

[http://docs.wixstatic.com/ugd/6b47cb\\_04c72f2740874a6093508497dba8b680.pdf](http://docs.wixstatic.com/ugd/6b47cb_04c72f2740874a6093508497dba8b680.pdf)

Vasco, R.V. (2006) Reformas tributarias en los últimos 14 años.

<http://actualicese.com/actualidad/2004/12/26/04124/>