

EVASIÓN Y ELUSIÓN DEL IMPUESTO DE RENTA EN COLOMBIA: UN ANÁLISIS
JURÍDICO-TRIBUTARIO



MARISOL ALFONSO SUAREZ



UNIVERSIDAD SANTO TOMÁS
FACULTAD DE DERECHO
ESPECIALIZACIÓN DERECHO DE LA EMPRESA Y DEL TRIBUTO
VILLAVICENCIO
2026

EVASIÓN Y ELUSIÓN DEL IMPUESTO DE RENTA EN COLOMBIA: UN ANÁLISIS
JURÍDICO-TRIBUTARIO

MARISOL ALFONSO SUAREZ

Artículo académico presentado como requisito para optar al título de Especialista en Derecho de
la Empresa y del Tributo

Asesor

Mg. OSCAR FERNANDO QUIROGA SANCHEZ

Magister en Derecho y Gestión Urbana

UNIVERSIDAD SANTO TOMÁS

FACULTAD DE DERECHO

ESPECIALIZACION DERECHO DE LA EMPRESA Y DEL TRIBUTO

VILLAVICENCIO

2026

Autoridades Académicas

P. Álvaro José ARANGO RESTREPO, O.P.

Rector General

P. Adrián Mauricio GARCÍA PEÑARANDA, O.P.

Vicerrector Académico General

P. Luis Antonio ALFONSO VARGAS, O.P.

Rector Seccional Villavicencio

P. Juan Francisco CORREA HIGUERA, O.P.

Vicerrector Académico Seccional Villavicencio

Mg. Julieth Andrea SIERRA TOBÓN

Secretaria General Seccional Villavicencio

Mg. Julián Leonardo RIVEROS CRUZ

Decano de la Facultad de Derecho

Evasión y elusión del impuesto de renta en Colombia: un análisis jurídico-tributario*Marisol Alfonso Suarez***Resumen**

Esta investigación analiza, desde una perspectiva jurídico-tributaria, la evasión y la elusión del impuesto de renta en Colombia, así como el tratamiento que el artículo 869 del Estatuto Tributario da a la cláusula general antiabuso. Mediante una metodología cualitativa, con análisis documental y estudio descriptivo, se examinaron fuentes doctrinales, normativas y estadísticas oficiales, complementadas con una encuesta aplicada a 58 personas mediante muestreo no probabilístico por conveniencia. Los resultados evidencian un nivel considerable de evasión y elusión tributaria, fenómeno que compromete la sostenibilidad fiscal del Estado y exige, junto a las herramientas de fiscalización existentes, mayor cultura de cumplimiento y educación tributaria. Se concluye que, si bien la evasión y la elusión difieren en su licitud, ambas erosionan el recaudo y limitan la capacidad redistributiva del sistema tributario colombiano.

Palabras clave: evasión tributaria, elusión fiscal, impuesto de renta, abuso en materia tributaria, Estatuto Tributario, cultura tributaria, cláusula general antiabuso.

Abstract

This research analyzes, from a legal-tax perspective, income tax evasion and avoidance in Colombia, as well as the treatment that Article 869 of the Colombian Tax Code gives to the general anti-abuse clause. Using a qualitative methodology, supported by documentary analysis and a descriptive study, doctrinal, regulatory, and official statistical sources were examined, complemented by a survey applied to 58 people through non-probabilistic convenience sampling. The results show a considerable level of tax evasion and avoidance, a phenomenon that compromises the fiscal sustainability of the State and calls, together with the existing oversight tools, for a stronger culture of compliance and tax education. It is concluded that, although evasion and avoidance differ in their lawfulness, both erode tax collection and limit the redistributive capacity of the Colombian tax system.

Keywords: tax evasion, tax avoidance, income tax, abuse in tax matters, Tax Code, tax culture, general anti-abuse clause.

Introducción

El presente trabajo de grado se desarrolla en el marco de la Especialización en Derecho de la Empresa y del Tributo de la Universidad Santo Tomás, Seccional Villavicencio, y tiene como propósito analizar, desde una óptica jurídico-tributaria, el fenómeno de la evasión y la elusión del impuesto de renta en Colombia. Se parte de reconocer que las finanzas públicas del país presentan desequilibrios históricos que han debilitado la estructura fiscal del Estado: el recaudo tributario resulta insuficiente frente a las necesidades del gasto público, en tanto el sistema tributario colombiano se caracteriza por su complejidad normativa, por la existencia de regímenes especiales y desgravaciones, y por tarifas marginales relativamente altas que, en conjunto, generan altos costos de cumplimiento y abren espacio tanto a la evasión como a la elusión.

Resulta indispensable, desde el punto de vista jurídico, distinguir con precisión estas dos figuras. La evasión fiscal constituye una conducta ilícita, mediante la cual el contribuyente oculta ante la administración tributaria la existencia de una obligación fiscal, incurriendo en una infracción sancionable administrativa e incluso penalmente. La elusión, en cambio, no es per se ilegal: se trata de una estrategia interpretativa mediante la cual el contribuyente aprovecha vacíos, ambigüedades o beneficios de la norma para reducir su carga tributaria sin transgredir abiertamente la ley, aunque cuando dicho aprovechamiento carece de un propósito económico o comercial legítimo, el ordenamiento colombiano lo califica como abuso en materia tributaria, en los términos del artículo 869 del Estatuto Tributario (en adelante, E.T.), modificado por la Ley 1819 de 2016 (Congreso de la República de Colombia, 2016).

El interés de esta investigación surge de la necesidad de comprender por qué, pese a la existencia de un marco normativo cada vez más robusto que incluye la cláusula general antiabuso, los regímenes de precios de transferencia, las normas de subcapitalización y los mecanismos de intercambio de información con otras administraciones tributarias, los niveles de evasión y elusión continúan siendo significativos en Colombia. Para ello, el trabajo combina la revisión documental de fuentes doctrinales, jurisprudenciales y normativas con un ejercicio empírico de recolección de

información mediante encuesta, que permite aproximar la percepción ciudadana frente al cumplimiento de las obligaciones tributarias.

El documento se estructura en cuatro capítulos. El primero expone los antecedentes y el planteamiento del problema de investigación. El segundo desarrolla el marco teórico y jurídico, con énfasis en la normativa tributaria colombiana y en la doctrina sobre evasión y elusión. El tercero describe la metodología empleada, el tipo de investigación, la población, la muestra y los instrumentos utilizados. El cuarto presenta los resultados obtenidos, tanto del análisis documental como de la encuesta aplicada. Finalmente, se exponen las conclusiones derivadas del estudio, junto con las recomendaciones correspondientes.

Con ello se pretende aportar elementos de análisis que contribuyan al fortalecimiento del sistema tributario colombiano.

Capítulo 1. Antecedentes y Planteamiento del Problema

Antes de exponer los antecedentes del problema, conviene precisar de manera sucinta su hilo conductor: Colombia enfrenta niveles persistentes de evasión y elusión del impuesto de renta pese a contar con una cláusula general antiabuso (art. 869 del E.T.); la pregunta que orienta este trabajo es qué factores jurídicos, normativos y sociales explican dicha persistencia y qué tan efectivo resulta el marco normativo vigente para contrarrestarla. La justificación de este análisis radica en que la evasión y la elusión comprometen la sostenibilidad de las finanzas públicas y, con ello, la garantía de derechos sociales que dependen del recaudo; por tal razón, el objetivo general del trabajo es analizar los factores jurídicos, normativos y sociales asociados a estos fenómenos, con énfasis en la efectividad de la cláusula general antiabuso, según se desarrolla en los objetivos específicos que se detallan en el numeral 1.4.

1.1 Antecedentes

En el ámbito institucional colombiano se han adelantado diversas iniciativas orientadas a prevenir y reducir la evasión y la elusión tributaria. La Cámara de Comercio, dentro de sus funciones de formación ciudadana, ha desarrollado cursos, seminarios y cartillas dirigidos a emprendedores y empresarios, con el propósito de fortalecer la comprensión del sistema tributario

y facilitar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, incorporando contenidos que van desde aspectos básicos hasta la actualización normativa en materia de decretos y leyes tributarias (Acosta, 2013).

Por su parte, las administraciones de hacienda distrital han ejecutado planes de fiscalización directa mediante operativos de visita a pequeños contribuyentes, con el fin de detectar situaciones de evasión y elusión y de promover el registro en el Registro de Información Tributaria (RIT). En un ejercicio de fiscalización adelantado por la Secretaría de Hacienda, denominado plan anti-evasión, se visitaron más de 65.000 establecimientos en las localidades de Usaquén, Suba y Barrios Unidos, de los cuales 52.000 no se encontraban registrados, y de estos, 32.000 se negaron a suministrar información sobre su situación tributaria (Bonilla, 2014).

A nivel internacional, la evasión y la elusión tributaria son fenómenos que preocupan tanto a economías desarrolladas como a economías en vía de desarrollo, en la medida en que dificultan la aplicación de una política fiscal efectiva y coherente, lo que ha motivado a distintos Estados a fortalecer sus mecanismos normativos de control, entre ellos las cláusulas generales antiabuso (Vásquez, 2011).

En el ámbito nacional, un antecedente directo de este trabajo lo constituye el estudio de Rodríguez (2015), quien analizó las diferencias conceptuales entre evasión y elusión de impuestos en Colombia y advirtió sobre la insuficiencia de los mecanismos de control existentes con anterioridad a la introducción de la cláusula general antiabuso. En la misma línea, los cuadernos de trabajo elaborados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales han permitido estimar y caracterizar la magnitud del fenómeno en el país (DIAN, 2014, s.f.), evidenciando que se trata de una problemática persistente y de alto impacto fiscal para las finanzas públicas colombianas.

En Colombia, la introducción de una cláusula general antiabuso se dio con la Ley 1607 de 2012 (Congreso de la República de Colombia, 2012), que incorporó al E.T. el artículo 869 sobre abuso en materia tributaria, posteriormente modificado por el artículo 300 de la Ley 1819 de 2016, la cual facultó a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) para recharacterizar o reconfigurar operaciones que constituyan abuso tributario, entendido como el uso de actos o negocios jurídicos artificiosos, carentes de propósito económico o comercial aparente, cuyo único fin sea obtener un provecho tributario (Presidencia de la República de Colombia, 1989, art. 869).

1.2 Planteamiento del problema

Colombia presenta un déficit fiscal estructural, agravado por el hecho de que buena parte del faltante corresponde a gasto corriente, en desatención de la regla fiscal que limita el endeudamiento a la financiación de gastos de inversión. El sistema tributario recauda por debajo de su potencial, genera distorsiones a través de regímenes especiales y desgravaciones, y su capacidad redistributiva es baja. A ello se suma un régimen jurídico complejo, que incrementa los costos administrativos y de cumplimiento tanto para el contribuyente como para la administración tributaria, y que favorece la aparición de espacios de evasión y elusión.

Desde el punto de vista jurídico, el problema no se limita a la existencia del fenómeno económico de la evasión y la elusión, sino a la efectividad de las herramientas normativas dispuestas para enfrentarlo. Pese a contar con la cláusula general antiabuso del artículo 869 del Estatuto Tributario, con los supuestos objetivos del artículo 869-1 y con el procedimiento especial del artículo 869-2, la aplicación de estas disposiciones enfrenta dificultades probatorias —la Administración debe demostrar la ausencia de un propósito económico o comercial legítimo— y de índole institucional, pues la calificación del abuso corresponde a un cuerpo colegiado cuya activación es excepcional.

1.2.1 *Pregunta de investigación*

¿Cuáles son los factores jurídicos, normativos y sociales que explican la persistencia de la evasión y la elusión del impuesto de renta en Colombia, y en qué medida el marco normativo vigente, en particular la cláusula general antiabuso del artículo 869 del Estatuto Tributario, resulta efectivo para contrarrestar dicho fenómeno?

La respuesta preliminar a esta pregunta, que se desarrolla a lo largo del presente trabajo, sugiere que la persistencia de la evasión y la elusión obedece a una combinación de factores: el desconocimiento de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes, la percepción de una insuficiente contraprestación estatal frente a la carga impositiva, la incidencia de la corrupción en la cultura de cumplimiento, y las limitaciones probatorias y procedimentales que enfrenta la Administración Tributaria para activar la cláusula general antiabuso.

1.3 Justificación

La presente investigación se justifica en la medida en que la evasión y la elusión tributaria constituyen un obstáculo para la sostenibilidad de las finanzas públicas colombianas y, por esa vía, para la garantía de derechos sociales que dependen del recaudo fiscal. Desde la perspectiva del derecho de la empresa y del tributo, resulta relevante examinar cómo el ordenamiento jurídico colombiano ha evolucionado para enfrentar estas conductas, y en qué medida las empresas y los profesionales del derecho tributario deben conocer los límites entre la planeación fiscal legítima, la elusión y la evasión, para efectos de asesorar adecuadamente a sus clientes y evitar contingencias jurídicas derivadas de la aplicación de la cláusula general antiabuso.

Adicionalmente, el estudio aporta elementos de juicio útiles para la comunidad académica, los operadores jurídicos y los responsables de política fiscal, en la medida en que sistematiza el estado actual de la normativa anti elusión en Colombia y contrasta dicho marco con la percepción ciudadana frente al cumplimiento tributario.

1.4 Objetivos

1.4.1 Objetivo general

Analizar los factores jurídicos, normativos y sociales asociados a la evasión y la elusión del impuesto de renta en Colombia durante los últimos diez años, con énfasis en la efectividad de la cláusula general antiabuso prevista en el artículo 869 del Estatuto Tributario.

1.4.2 Objetivos específicos

- Describir el marco normativo colombiano vigente en materia de evasión y elusión del impuesto de renta, con especial atención a la cláusula general antiabuso y a sus normas reglamentarias.
- Identificar los factores sociales y culturales que inciden en la evasión y la elusión tributaria, a partir de la revisión documental y de una encuesta aplicada a una muestra de contribuyentes.

- Establecer las principales dificultades jurídicas y probatorias que enfrenta la Administración Tributaria para la aplicación efectiva del artículo 869 del Estatuto Tributario.
- Formular recomendaciones orientadas a fortalecer el cumplimiento tributario desde una perspectiva normativa y de cultura fiscal.

1.5 Hipótesis

Se plantea como hipótesis que la persistencia de la evasión y la elusión tributaria obedece principalmente a factores jurídicos, sociales e institucionales, antes que a la inexistencia de herramientas normativas suficientes.

Capítulo 2. Marco Teórico y Jurídico

2.1 Tipo de investigación

La presente investigación se desarrolla bajo un enfoque cualitativo, empleando como estrategia metodológica el análisis documental de fuentes normativas, doctrinales y jurisprudenciales, complementado con un instrumento cuantitativo de recolección de información (encuesta). El tipo de estudio es descriptivo, en la medida en que busca caracterizar el fenómeno de la evasión y la elusión tributaria en Colombia y su tratamiento jurídico, sin pretender establecer relaciones causales de tipo experimental.

2.2 La evasión tributaria: concepto y naturaleza jurídica

La evasión tributaria o fiscal es la acción u omisión por medio de la cual el contribuyente oculta, ante la administración tributaria, la existencia de una obligación tributaria, careciendo siempre de un propósito económico o comercial distinto de la obtención de un provecho fiscal (Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales [DIAN], 2020a, art. 2). Se trata, por tanto, de una conducta abiertamente contraria a la ley, que puede acarrear consecuencias administrativas — sanciones pecuniarias, intereses de mora— e incluso penales, cuando se configuran los supuestos

del delito de omisión de activos o inclusión de pasivos inexistentes previsto en el ordenamiento penal colombiano.

2.3 La elusión tributaria y el abuso en materia tributaria

A diferencia de la evasión, la elusión fiscal no constituye en sí misma una conducta ilícita. Se trata de una estrategia, técnica o procedimiento mediante el cual el contribuyente, a partir de la interpretación que elige darle a la norma, aprovecha los vacíos de esta para reducir su carga tributaria sin transgredir abiertamente la ley. No obstante, cuando dicho aprovechamiento se realiza a través de actos o negocios jurídicos artificiosos, carentes de razón o propósito económico y/o comercial aparente, y con el único fin de obtener un provecho tributario, el ordenamiento colombiano lo califica como abuso en materia tributaria.

El artículo 869 del E.T., modificado por el artículo 300 de la Ley 1819 de 2016, faculta a la DIAN para recharacterizar o reconfigurar toda operación o serie de operaciones que constituya abuso en materia tributaria, desconociendo sus efectos y liquidando los impuestos, intereses y sanciones a que haya lugar. La norma precisa que un acto o negocio jurídico se considera artificioso cuando: (I) se ejecuta de una manera que, en términos económicos o comerciales, no resulta razonable; (II) da lugar a un beneficio fiscal elevado que no se refleja en los riesgos económicos o empresariales asumidos por el contribuyente; o (III) su estructura formalmente correcta oculta la verdadera voluntad de las partes (Presidencia de la República de Colombia, 1989, art. 869, párrafo 3; Contadía, 2023).

En la doctrina comparada, García Novoa (2021) advierte que las cláusulas generales antiabuso se encuentran sometidas a un proceso permanente de actualización frente a estructuras de planificación fiscal cada vez más sofisticadas, lo que exige a las administraciones tributarias una interpretación dinámica de los supuestos de artificiosidad previstos en la norma, sin desconocer las garantías del contribuyente.

El artículo 869-1, por su parte, establece un procedimiento especial de fiscalización, en virtud del cual la Administración debe demostrar la concurrencia de al menos tres de los supuestos objetivos allí previstos —entre ellos, que la operación se realice entre vinculados económicos, que involucre paraísos fiscales, o que el precio pactado difiera en más de un 25% del precio de mercado— para conminar al contribuyente a probar la existencia de un propósito comercial legítimo. La decisión sobre la existencia de abuso corresponde a un cuerpo colegiado integrado,

entre otros, por el director de la DIAN, el director de Gestión de Fiscalización y el Ministerio de Hacienda y Crédito Público (Presidencia de la República de Colombia, 1989, art. 869-1).

2.4 Otras herramientas normativas anti evasión y anti elusión

Además de la cláusula general antiabuso, el Estatuto Tributario contempla mecanismos específicos orientados a prevenir la erosión de la base gravable, entre ellos: el artículo 90, que regula la determinación de la renta bruta y el valor comercial en la enajenación de activos; el artículo 90-3, relativo al régimen de enajenaciones indirectas de activos ubicados en Colombia; el artículo 118-1, que establece la regla de subcapitalización para la deducción de intereses; y el artículo 239-1, que regula la renta líquida gravable por activos omitidos o pasivos inexistentes. Estas disposiciones, en conjunto con el régimen de precios de transferencia y los mecanismos de intercambio automático de información tributaria con otras jurisdicciones, conforman el marco normativo colombiano de lucha contra la evasión y la elusión.

Más recientemente, la Ley 2277 de 2022 (Congreso de la República de Colombia, 2022) fortaleció la dimensión punitiva de este marco normativo, al habilitar penas privativas de la libertad para quienes omitan activos o declaren pasivos inexistentes con fines de defraudación o evasión, cuando el monto correspondiente supere los 1.000 salarios mínimos legales mensuales vigentes. La Corte Constitucional de Colombia declaró exequibles estas disposiciones penales mediante decisión comunicada el 8 de febrero de 2024, avalando así el fortalecimiento de los mecanismos punitivos frente a la evasión y la elusión tributaria (Corte Constitucional de Colombia, 2024).

2.5 Factores asociados a la evasión y la elusión en Colombia

La literatura y la evidencia documental revisada identifican una pluralidad de factores que explican la persistencia de la evasión y la elusión en Colombia. En primer lugar, subsiste una cultura de desconocimiento de las obligaciones tributarias, que algunos contribuyentes invocan como justificación para evadir o eludir, situación que, sin embargo, no exime de responsabilidad ante la ley. En segundo lugar, se identifica una marcada insatisfacción de los contribuyentes frente a la contraprestación estatal, derivada de la percepción de una alta carga impositiva sin un retorno proporcional en bienes y servicios públicos. En tercer lugar, el fenómeno de la corrupción ha

permeado la cultura de cumplimiento, al fomentar la idea de que es posible "tomar ventaja" del Estado sin consecuencias efectivas.

Estos factores tienen consecuencias económicas significativas: los recursos que el Estado deja de recaudar, así como los costos en que debe incurrir para perseguir a los evasores, constituyen recursos que no se destinan a la provisión de bienes públicos, lo que perpetúa un círculo de baja legitimidad del sistema tributario y, en consecuencia, de bajo cumplimiento voluntario.

Capítulo 3. Metodología

3.1 Enfoque y diseño

Conforme a lo señalado en el capítulo anterior, la investigación adopta un enfoque cualitativo con apoyo de técnicas cuantitativas de recolección de información. El diseño es no experimental, transversal y descriptivo, pues la información se recolecta en un momento determinado y no se manipulan variables.

3.2 Técnicas e instrumentos para la obtención de información

Se emplearon dos técnicas principales de recolección de información. En primer lugar, el análisis documental de fuentes secundarias, entre ellas el Estatuto Tributario, la jurisprudencia y doctrina de la DIAN, así como estudios académicos previos sobre evasión y elusión tributaria en Colombia. En segundo lugar, se aplicó una encuesta estructurada de seis preguntas cerradas, dirigida a una muestra de contribuyentes, con el fin de aproximar su percepción y nivel de conocimiento frente a la obligación de declarar renta.

3.3 Población y muestra

La población objeto de estudio estuvo constituida por contribuyentes personas naturales potencialmente obligados a declarar renta. La muestra se conformó por 58 personas, obtenida mediante un muestreo no probabilístico por conveniencia: el instrumento se diseñó mediante la herramienta digital Google Forms (Google LLC, s.f.) y se distribuyó a través de WhatsApp entre

contactos y conocidos de los investigadores. En consecuencia, los resultados no son estadísticamente generalizables al total de contribuyentes del país, sino que constituyen una aproximación exploratoria a la percepción de un grupo específico de personas frente al cumplimiento tributario.

Antes de responder, se informó a los participantes el propósito académico de la encuesta y su carácter anónimo y voluntario, obteniéndose su consentimiento informado de manera implícita al decidir diligenciar el formulario. El instrumento no fue sometido a un proceso formal de validación por expertos, dado el alcance de un trabajo de grado de especialización; esta es una limitación reconocida del estudio, así como el tamaño reducido de la muestra y el sesgo propio de un muestreo por conveniencia, aspectos que se sugieren superar en investigaciones futuras mediante muestras probabilísticas de mayor tamaño.

3.4 Cronograma y recursos

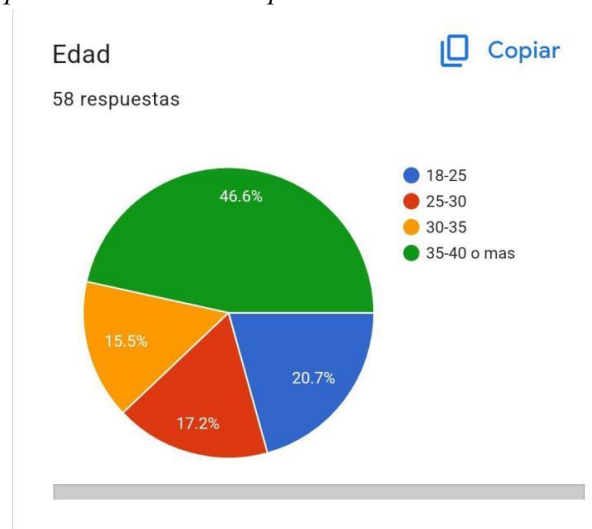
El desarrollo de la investigación se organizó en las siguientes fases: (I) revisión bibliográfica y normativa; (II) diseño y aplicación del instrumento de recolección de información; (III) sistematización y análisis de resultados; y (IV) redacción del documento final y ajustes conforme a las observaciones del docente. Los recursos empleados fueron de carácter bibliográfico —acceso a bases de datos jurídicas y repositorios institucionales—, tecnológico —herramientas de encuesta digital— y humano —los investigadores y el docente.

Capítulo 4. Resultados

4.1 Resultados de la encuesta

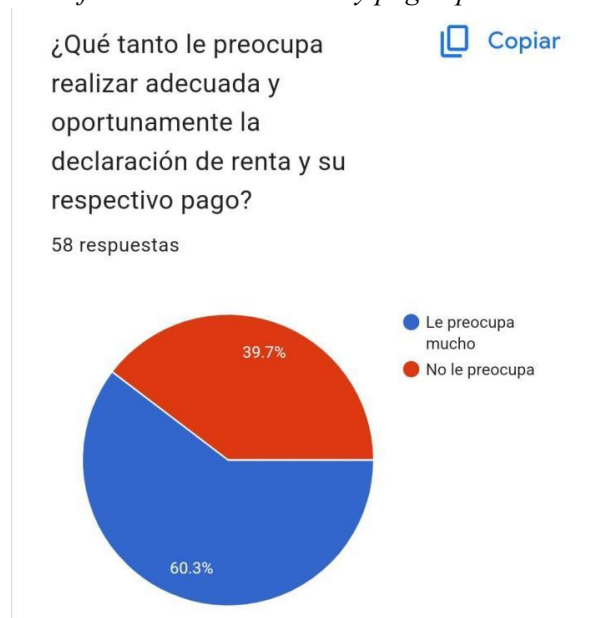
A continuación, se presentan los resultados obtenidos de la aplicación de la encuesta a la muestra de 58 personas, recolectada mediante un formulario digital elaborado con la herramienta Google Forms (Google LLC, s.f.).

Pregunta 1. Edad.

Figura 1. Distribución de la población encuestada por edad.

La mayoría de los participantes se ubica en rangos de edad correspondientes a población económicamente activa, lo que indica que la percepción recogida proviene principalmente de personas con vida laboral o profesional en curso y, por tanto, con mayor probabilidad de tener una relación directa con la obligación de declarar renta.

Pregunta 2. ¿Qué tanto le preocupa realizar adecuada y oportunamente la declaración de renta y su respectivo pago?

Figura 2. Nivel de preocupación frente a la declaración y pago oportuno de renta.

Una proporción importante de los encuestados manifestó un nivel medio o alto de preocupación frente al cumplimiento oportuno de la obligación, lo que sugiere que el temor a incurrir en sanciones, más que la comprensión plena de la norma, actúa como un factor relevante de cumplimiento tributario.

Pregunta 3. ¿Cómo se dio cuenta por primera vez que debía hacer este proceso?

Figura 3. *Forma en que el contribuyente conoció por primera vez su obligación.*



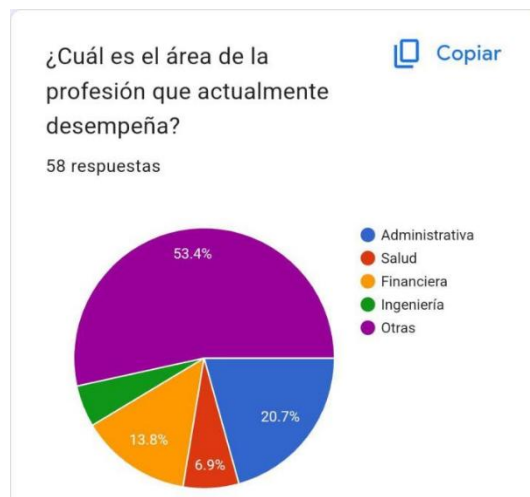
Los resultados muestran que buena parte de los encuestados conoció su obligación de forma informal, por terceros o de manera empírica, y no a través de canales institucionales de educación tributaria, lo cual respalda la necesidad de fortalecer la divulgación oficial de estas obligaciones.

Pregunta 4. ¿Sabe usted si tiene que declarar renta?

Figura 4. *Conocimiento del contribuyente sobre su obligación de declarar renta.*

Un segmento significativo de los encuestados expresó no tener certeza sobre si le corresponde declarar renta, lo que evidencia un desconocimiento normativo que constituye, precisamente, uno de los factores asociados a la evasión identificados en el marco teórico.

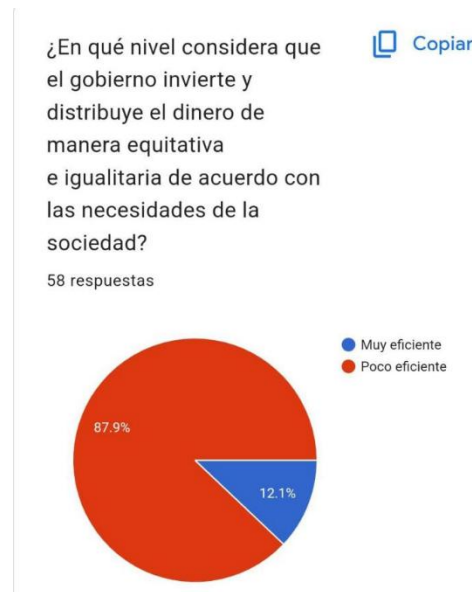
Pregunta 5. ¿Cuál es el área de la profesión que actualmente desempeña?

Figura 5. *Área profesional de los encuestados.*

La diversidad de áreas profesionales representadas en la muestra permite matizar los resultados anteriores, en la medida en que el desconocimiento de la obligación tributaria no se concentra en un único sector, sino que se distribuye de manera transversal entre distintas profesiones.

Pregunta 6. ¿En qué nivel considera que el gobierno invierte y distribuye el dinero de manera equitativa e igualitaria de acuerdo con las necesidades de la sociedad?

Figura 6. *Percepción sobre la inversión y distribución equitativa del recaudo.*



La mayoría de los encuestados calificó negativamente la forma en que el Estado invierte y distribuye los recursos recaudados, lo que confirma, desde la evidencia empírica, el factor de insatisfacción ciudadana señalado en la literatura como uno de los detonantes de la evasión y la elusión tributaria.

4.2 Análisis de resultados

La sistematización de las fuentes documentales revisadas confirma que el elevado nivel de evasión y elusión tributaria preocupa tanto a economías desarrolladas como a economías en vía de desarrollo. En relación con los factores asociados, se evidencia la persistencia de una cultura de evasión y elusión de gran escala, originada en causas múltiples: el desconocimiento real o invocado de las obligaciones tributarias; la insatisfacción de los contribuyentes ante una contraprestación estatal percibida como insuficiente frente a la carga impositiva; y la incidencia de la corrupción en la legitimidad del sistema.

Desde el punto de vista jurídico, el análisis normativo evidencia que Colombia cuenta, desde 2012, con una cláusula general antiabuso (artículo 869 del Estatuto Tributario), reforzada en 2016 mediante la Ley 1819. Sin embargo, su aplicación efectiva enfrenta obstáculos relevantes:

la carga probatoria que recae sobre la Administración para demostrar la ausencia de un propósito económico o comercial legítimo, y la naturaleza colegiada de la decisión sobre la existencia de abuso, que exige la concurrencia de altos funcionarios del Estado, lo cual limita el número de casos en que la norma se activa efectivamente frente al universo de conductas elusivas que ocurren en la práctica.

Los resultados de la encuesta aplicada son consistentes con este diagnóstico documental: una proporción significativa de los encuestados manifestó desconocer con precisión si tenía o no la obligación de declarar renta, y expresó un nivel considerable de preocupación frente al cumplimiento oportuno de dicha obligación. Asimismo, una parte importante de los encuestados señaló una percepción negativa frente a la manera en que el Estado invierte y distribuye los recursos recaudados, lo cual es coherente con la literatura revisada sobre la insatisfacción ciudadana como factor asociado a la evasión y la elusión.

En cuanto a las implicaciones económicas, se identifica que la evasión y la elusión generan pérdidas significativas de recaudo, que a su vez obligan al Estado a destinar recursos adicionales a labores de fiscalización y cobro, recursos que dejan de emplearse en la provisión de bienes y servicios públicos. Este círculo refuerza la percepción de insatisfacción ciudadana y, con ello, la propensión al incumplimiento.

Conclusiones

En relación con el primer objetivo específico, referido a describir el marco normativo colombiano en materia de evasión y elusión, se estableció que el país cuenta, desde la Ley 1607 de 2012 y su fortalecimiento mediante la Ley 1819 de 2016, con una cláusula general antiabuso (artículo 869 del Estatuto Tributario), complementada por normas específicas como el régimen de subcapitalización y las reglas sobre enajenaciones indirectas de activos.

Frente al segundo objetivo, relativo a identificar los factores sociales y culturales asociados a la evasión y la elusión, se identificó que los principales factores corresponden al desconocimiento de las obligaciones tributarias, la percepción negativa sobre la contraprestación e inversión estatal de los recursos recaudados, y una cultura de incumplimiento reforzada por la corrupción.

En cuanto al tercer objetivo, orientado a establecer las principales dificultades jurídicas y probatorias para la aplicación del artículo 869 del Estatuto Tributario, se concluyó que dicha aplicación se ve limitada por la carga probatoria que recae sobre la Administración —quien debe

demostrar la ausencia de un propósito económico o comercial legítimo— y por la naturaleza colegiada y excepcional de la decisión sobre la existencia de abuso en materia tributaria.

Finalmente, respecto del objetivo general del trabajo, se concluye que la persistencia de la evasión y la elusión del impuesto de renta en Colombia no obedece a un vacío normativo, sino a la combinación de limitaciones procedimentales en la aplicación de la cláusula general antiabuso con factores sociales y culturales de incumplimiento, lo que exige una estrategia integral que combine fiscalización, ajustes normativos y educación tributaria. En atención al cuarto objetivo específico, orientado a formular recomendaciones para fortalecer el cumplimiento tributario, del análisis anterior se derivan las siguientes líneas de acción:

- Fortalecer los programas de educación tributaria dirigidos a contribuyentes personas naturales, con énfasis en la claridad sobre quiénes están obligados a declarar renta y bajo qué criterios.
- Revisar los aspectos procedimentales del artículo 869-1 del Estatuto Tributario, con el fin de agilizar la aplicación de la cláusula general antiabuso sin desconocer las garantías del debido proceso del contribuyente.
- Promover mecanismos de rendición de cuentas sobre el uso de los recursos tributarios recaudados, con el objeto de fortalecer la legitimidad del sistema y reducir la insatisfacción ciudadana identificada como factor de incumplimiento.
- Incentivar líneas de investigación futuras que profundicen en el análisis comparado de cláusulas generales antiabuso en otras jurisdicciones latinoamericanas, como insumo para eventuales reformas al régimen colombiano.
- Fomentar, desde el ejercicio profesional del derecho tributario, una cultura de planeación fiscal responsable, que distinga con claridad entre la optimización legítima de la carga tributaria y las conductas que puedan configurar abuso en materia tributaria.
- Fortalecer, desde la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), las campañas permanentes de educación tributaria mediante herramientas digitales dirigidas a personas naturales y pequeños empresarios, con el fin de reducir el desconocimiento normativo identificado como uno de los principales factores asociados a la evasión.

Referencias Bibliográficas

- Acosta, D. (2013). *Cartilla práctica impuesto de renta*. Cámara de Comercio de Bogotá. <https://bibliotecadigital.ccb.org.co/server/api/core/bitstreams/c0132ca2-b08d-409c-a9f2-cfbd5e229550/content>
- Bonilla, G. (2014). *Plan anti-evasión: resultados de la fiscalización a establecimientos de comercio*. Secretaría Distrital de Hacienda, Alcaldía Mayor de Bogotá
- Congreso de la República de Colombia. (13, diciembre, 2022). Ley 2277 de 2022, *por medio de la cual se adopta una reforma tributaria para la igualdad y la justicia social y se dictan otras disposiciones*. Diario Oficial No.52.247. http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley_2277_2022.html
- Congreso de la República de Colombia. (26, diciembre, 2012). Ley 1607 de 2012, *por la cual se expiden normas en materia tributaria y se dictan otras disposiciones*. Diario Oficial No.48.655. http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley_1607_2012.html
- Congreso de la República de Colombia. (29, diciembre, 2016). Ley 1819 de 2016, *por medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, y se dictan otras disposiciones*. Diario Oficial No.50.101. http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley_1819_2016.html
- Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN). (2014). *Colombia: estimación de la evasión del impuesto de renta personas jurídicas 2007-2012* (Cuadernos de Trabajo). <https://www.dian.gov.co/dian/cifras/cuadernos%20de%20trabajo/>
- Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN). (2020, 20 de octubre). *Oficio 906197 (Int. 1319) de 2020, abuso en materia tributaria* (Radicado 100208221-1319). Compilación Jurídica DIAN. https://normograma.dian.gov.co/dian/compilacion/docs/oficio_dian_906197_2020.htm
- Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN). (2020a). Resolución 000004 de 2020, *por la cual se establece el procedimiento y aplicación de los artículos 869, 869-1 y 869-2 del Estatuto Tributario referidos al abuso en materia tributaria*. Diario Oficial No. 51.197. <https://cijuf.org.co/normatividad/resolucion/2020/resolucion-000004.html>
- Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN). (8, febrero, 2024). *Comunicado de prensa No. 012 del 8 de febrero de 2024, sobre la exequibilidad del Título VI de la Ley 2277 de 2022 en materia de tipos penales por evasión y elusión tributaria*. <https://www.dian.gov.co/Prensa/Paginas/NG-Comunicado-de-Prensa-012-2024.aspx>

- Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN). (s.f.). *Caracterización de la evasión tributaria y propuesta para estratificación de contribuyentes* (Cuaderno de Trabajo No. 038). Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. <https://www.dian.gov.co/dian/cifras/Paginas/cuadernodetrabajo.aspx>
- García Novoa, C. (2021, 16 de marzo). *El aggiornamento de la cláusula general antiabuso*. *Revista de Política Fiscal*. <https://www.politicafiscal.es/equipo/cesar-garcia-novoa/el-aggiornamento-de-la-clausula-general-antiabuso>
- Google LLC. (s.f.). *Google Forms [Software]*. <https://forms.google.com>
- Presidencia de la República de Colombia. (1989, 30 de marzo). *Decreto 624 de 1989, por el cual se expide el Estatuto Tributario de los impuestos administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales*. Diario Oficial No. 38.756. <https://estatuto.co/>
- Presidencia de la República de Colombia. (30, marzo, 1989). Artículo 869. Abuso en materia tributaria. En Decreto 624 de 1989, *por el cual se expide el Estatuto Tributario de los impuestos administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales*. <https://www.contadial.com/estatuto-tributario/articulo-869-abuso-en-materia-tributaria>
- Rodríguez, D. E. (2015). *Evasión y elusión de impuestos* [Trabajo de grado, Universidad Militar Nueva Granada]. Repositorio Institucional. <http://hdl.handle.net/10654/6958>
- Vásquez, W. (2011). *Evasión tributaria y fiscal: un problema de países desarrollados y en desarrollo*. [Trabajo de grado, no publicado]. Universidad Nacional de Colombia.

Anexos

A continuación, se presentan los registros fotográficos correspondientes a la socialización y aplicación de los instrumentos de recolección de información utilizados en el desarrollo de la investigación.

Anexo 1. Registro fotográfico del trabajo de campo.

Edad [Ocultar opciones](#) ^

☐ 18-25

☐ 25-30

☐ 30-35

☐ 35-40 o mas

☒ 35-40 o mas

27 respuestas

☒ 18-25

12 respuestas

Anexo 2. Registro fotográfico del trabajo de campo.

☒ 25-30

10 respuestas

☒ 30-35

9 respuestas

Anexo 3. Registro fotográfico del trabajo de campo.

¿Qué tanto le preocupa realizar adecuada y oportunamente la declaración de renta y su respectivo pago?

Opciones de visualización ▼

☒ Le preocupa mucho

35 respuestas

☒ No le preocupa

23 respuestas

Anexo 4. Registro fotográfico del trabajo de campo.

¿Cómo se dio cuenta por primera vez que debía hacer este proceso?

Opciones de visualización ▼

☒ Notificaciones por parte del estado

19 respuestas

☒ Contador

12 respuestas

☒ Otros

10 respuestas

Anexo 5. Registro fotográfico del trabajo de campo.

☒ Internet

6 respuestas

☒ Amigo

6 respuestas

☒ Cuando me multaron por no pagar el impuesto

5 respuestas

Anexo 6. Registro fotográfico del trabajo de campo.

¿Sabe usted si tiene que declarar renta?
Opciones de visualización ▼

☒ Si

39 respuestas

☒ No

19 respuestas

Anexo 7. Registro fotográfico del trabajo de campo.

¿Cuál es el área de la profesión que actualmente desempeña?

[Opciones de visualización](#) ▼

☒ Otras

31 respuestas

☒ Administrativa

12 respuestas

☒ Financiera

8 respuestas

Anexo 8. Registro fotográfico del trabajo de campo.

☒ Salud

4 respuestas

☒ Ingeniería

3 respuestas

Anexo 9. Registro fotográfico del trabajo de campo.

¿En qué nivel considera que el gobierno invierte y distribuye el dinero de manera equitativa e igualitaria de acuerdo con las necesidades de la sociedad?

[Opciones de visualización](#) ▼

☒ Poco eficiente

51 respuestas

☒ Muy eficiente

7 respuestas