

**LA PROGRESIVIDAD Y  
EL SISTEMA TRIBUTARIO:  
Una alternativa frente a la desigualdad**

*Ana Marcela Blanco, José Guillermo Barón, Jean Pierre Hauzeur.\**

En todos los países del mundo la actividad del estado se sostiene con el aporte de numerosos impuestos, a pesar de lo sugestivo que resultaría la

---

\*Alumnos de Noveno semestre de economía de la Universidad Militar Nueva Granada.

implantación de un impuesto único que proporcione la totalidad de recursos públicos.

Ello implica que se formen complejos sistemas fiscales de recaudación que permitan gravar diferentes manifestaciones de la riqueza.

El impuesto único ha tenido un largo desarrollo histórico. En Francia, fue propuesto por Juan Bodino, que planteó un gran impuesto al rédito, además de los derechos aduaneros; Enrique II propuso un impuesto único sobre la renta en 1576, el cual fue rechazado por el tercer estado; en 1697 Boisguillerbert propuso la sustitución de todos los impuestos por un impuesto territorial único. Sin embargo, el impuesto único no fue realidad en Francia hasta que se implantó en 1749, durante el reinado de Luís XV, fijándose en un veinteavo de todas las rentas. En el siglo XVII, Hobbes y Petty proponen un impuesto general sobre el gasto para realizar el ideal de igualdad y universalidad; Chamberlain, en 1667, expone las

ventajas de un impuesto general al lujo. Los fisiócratas, que afirmaron que toda la riqueza proviene de la tierra, propusieron un impuesto a la propiedad agrícola, en reemplazo de las demás formas de imposición. En el siglo XIX, Henry George propuso un sistema para combatir la pobreza a partir de un impuesto a la tierra que confisque la propiedad privada. Las ideas de George tuvieron aplicación en varias ciudades de Canadá, Alemania y Australia, entre otras.

En varias épocas se ha expresado la conveniencia de establecer un impuesto único, no obstante son muchos los obstáculos que se han presentado. Tal vez la dificultad mas sobresaliente reside en el rendimiento del impuesto en relación a actividad económica que resulta gravada; de esta suerte la elasticidad<sup>1</sup> en la recaudación se vincula con los ciclos que la afectan. En consecuencia, es indispensable el diseño de un sistema armónico y equilibrado que permita compensar los cambios en una forma de imposi-

---

<sup>1</sup>En un impuesto al ingreso, la elasticidad en la recaudación es el cambio porcentual en los recursos recogidos por el impuesto como consecuencia del cambio porcentual en los ingresos gravados

ción, fruto de una manifestación económica, con los cambios que se originan en otro tributo, a fin de mantener más o menos constante el volumen de recursos públicos. De otra parte, si el impuesto fuera único, la cuota sería tan alta que provocaría niveles sensibles de evasión<sup>2</sup>

No existe un solo impuesto que satisfaga todos los principios de las finanzas públicas; solo a partir de la noción de un sistema debidamente coordinado es posible corregir las injusticias, los desequilibrios fiscales, las evasiones, las faltas de elasticidades, y en fin, todos los errores que pueda presentar el impuesto único; en este punto llegamos a la noción de sistema tributario: Un sistema de esta naturaleza implica una cierta coordinación de los diferentes impuestos entre sí, con el sistema económico imperante, así como también una cierta coordinación con los fines fiscales y extra fiscales de la imposición<sup>3</sup>

Entendido el sistema como un todo armónico, corresponde hacer un juicio global sobre la forma como éste debe ser soportado por los contribuyentes.

El sentido común nos indica que la distribución de los tributos se debe llevar a cabo en una proporción que satisfaga la justicia y la equidad. Pero, qué significa repartir los impuestos en forma justa y equitativa? Cómo se pueden expresar éstos criterios en forma numérica? De ello se ha ocupado la doctrina sobre la progresividad. A pesar de las múltiples teorías que se han esbozado al respecto: beneficio, sacrificio, capacidad, etc, el problema no ha sido resuelto con base en formulas que resistan el rigor del análisis científico. En consecuencia, sobre estos conceptos solo pueden esbozarse juicios de valor que partan sobre el consenso general de los encargados de enunciar las obligaciones tributarias<sup>4</sup>.

<sup>2</sup> Este es el supuesto del que parte la curva de Laffer, donde en un punto de la tarifa la recaudación comienza a disminuir. Así, una reducción impositiva incrementa los ingresos del sector público. El autor hace abstracción de el efecto de las reducciones impositivas sobre la demanda agregada. He aquí uno de los argumentos de la economía de la oferta Dornbush y Fisher. "Macroeconomía". Macgraw Hill. 1985. Pag 554 y 618.

<sup>3</sup> Schmolder, Gunter. Teoría General Del Impuesto. Edit De Derecho Financiero. Madrid, 1962. Pag 221.

<sup>4</sup> MARTIN, José María. "Introducción a las finanzas públicas". Edit Depalma. 1985. pags 136, 137 y 138.

de proporcionar los beneficios en los  
los integrantes de la comunidad.

## LA PROGRESIVIDAD Y LA DESIGUALDAD

Un sistema tributario que se encuentre al servicio de la equidad implica una actividad consciente del legislador, a partir de la generalidad de la norma, con el propósito de atenuar las desigualdades que se presentan en el seno de la sociedad. La renta, es solo una de las muchas barreras que impiden el acceso de todos a las mismas oportunidades (sexo, raza, religión, *status* social, etc). Aquí reside el papel instrumental de la imposición progresiva. Actúa en una de las múltiples condiciones significativas que acentúan las desigualdades. Sin embargo, por más que el sistema impositivo intente reducir las que se producen como consecuencia del ingreso, éstas no son las únicas causas. Existen otras que contribuyen en mayor medida

## CONCEPTO Y EVOLUCION DE LA PROGRESIVIDAD

Para Low y Gómez, el impuesto es progresivo cuando a mayor base liquidable corresponde mayor alícuota, de manera que, conforme al principio de justicia, a mayor capacidad contributiva mayor incidencia con el impuesto en términos absolutos y relativos<sup>6</sup>.

Los primeros intentos normativos para establecer la imposición gradual creciente se remontan al siglo XIX en Inglaterra. Su diseño legal data de la contribución especial de guerra de 1811, pero su definitiva implantación la encontramos en el impuesto sobre las sucesiones de 1894. Este mismo impuesto fue decretado en los Estados Unidos, en 1891; en Francia, en 1901; en Italia, en 1902; en Alemania, en 1906, y, en

<sup>5</sup> KALVEN, Harry y BLUM, Walter. "El impuesto progresivo: Un tema difícil. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid 1963. Pag 195 a 198.

<sup>6</sup> LOW MURTRA Y GOMEZ RICARDO. Citado por PLAZASVEGA, Mauricio. Artículo para el libro "Derecho tributario". Instituto Colombiano de Derecho Tributario. Pag 140.

España, en 1904. Más adelante apareció la imposición progresiva sobre la renta; en primer lugar en Inglaterra, en 1909; en 1913, en Estados Unidos; en 1932, en España; en 1914 - 1917, en Francia; y, en 1925, en Italia, entre otros. Como se puede observar, la imposición progresiva sobre las herencias ha penetrado con mayor facilidad sobre la práctica legislativa, avanzando sobre bases teóricas más sólidas<sup>7</sup>. En cambio, solo hasta el siglo XX consigue el impuesto progresivo sobre la renta su inserción definitiva en el interior de los sistemas fiscales. Las razones de su introducción podrían buscarse, por una parte, en el sedimento de las primeras teorías utilitarias unido a la influencia decisiva de las doctrinas socialistas y al prestigio de sus formuladores, cuyas obras se dieron a luz por aquellas épocas.

La progresividad tuvo inicialmente desarrollo legal antes de la aparición de sus principales teorías fundamentadoras en la década de los treinta. La doctrina fue precedida por el profundo arraigo popular de ésta forma de imposición.

La evolución de la progresividad en Colombia es descrita por Mauricio Plazas de la siguiente forma:

*"En los albores del impuesto sobre la renta en Colombia, cuando por primera vez se estableció la alícuota progresiva prevista en la ley 64 de 1927, las llamadas sociedades de capital tributaban, como las personas naturales, con la alícuota progresiva prevista en la ley (del 1 al 8%). Posteriormente, y también con el mismo tratamiento de las personas naturales, tributaron con alícuotas progresivas del 1 al 17% de acuerdo con lo previsto en el artículo 4o. de la Ley 78 de 1935.*

*En 1953, cuando se estableció la "dobie tributación" de "sociedades y socios", las sociedades de capital recibieron un tratamiento diferente del de las personas naturales, para las cuales se consagró la alícuota progresiva con tope máximo del 48%, mediante el establecimiento de la alícuota progresiva del 1 al 31.75%, y las sociedades de personas (incluidas sin serlo, las sociedades de responsabilidad limitada) fueron afectadas con la alícuota proporcional del 5%, de acuer-*

<sup>7</sup>MILL, J.S. Citado por Kalven and Blum. "Principios de Economía Política". Fondo de Cultura. pag 692 - 693.

do con lo previsto en los decretos legislativos 2317 y 2615.

En 1960, bajo el régimen de la ley 81, las sociedades tuvieron el sistema de tributación por grados de tarifas de la siguiente manera: las sociedades colectivas, con alícuotas del 3% y el 6%; las sociedades de responsabilidad limitada, con alícuotas de 4,8 y 12%, y las sociedades anónimas, con alícuotas del 12,24% y 36%.

En 1974, con la reforma introducida por el Decreto Legislativo 2053, se acogió al sistema actual del impuesto proporcional para las sociedades, pero con diferente tratamiento para las sociedades anónimas y asimiladas (gravadas con tarifa del 40%) y para las de responsabilidad limitada y asimiladas (gravadas con tarifa del 20%). En el régimen de la ley 9 de 1983, las sociedades anónimas conservaron la alícuota del 40% para sus rentas y ganancias ocasionales y las de responsabilidad limitada fueron gravadas, en relación con su renta básica, con la alícuota del 18% y, en relación con sus ganancias ocasionales, con la alícuota del 20%. Final-

mente, mediante la ley 75 de 1986, que eliminó la doble tributación de sociedades y socios y se orientó además por la neutralidad del impuesto respecto a cada tipo de sociedad, se consagró el sistema, igual para todas las compañías, de alícuota proporcional del treinta por ciento (30%)<sup>8</sup>.

## CONCLUSIONES

El juicio sobre la progresividad de la tributación debe abarcar todos los impuestos establecidos a fin de determinar la colaboración de cada uno de ellos a la equidad del sistema.

La progresividad no es un objetivo en sí mismo considerando; es solo una herramienta para la consecución de otros valores de mayor entidad; no existen argumentos definitivos a favor de la imposición progresiva ya que el principio debe ser considerado en forma tal que tenga en cuenta las circunstancias específicas que rodean un sistema fiscal.

<sup>8</sup> PLAZAS VEGA, Mauricio. Artículo para el libro "Derecho Tributario" del Instituto Colombiano de Derecho Tributario. 1991. pag 140 - 141.

La progresividad también es un expediente para lograr el máximo bienestar posible. Sin duda, la imposición progresiva determina una redistribución de la renta en el sistema, y en algunos casos puede lograr un argumento sustancial del ingreso disponible si se tiene en cuenta el efecto multiplicador de la actividad de gasto del estado, confiscando la

fracción de la renta del individuo que no se dedica al consumo<sup>9</sup>.

En resumen, el juicio que se realiza para la evaluación de la progresividad, es un juicio ético antes que económico. Así, si en este momento se nos indagara por un argumento que justifique la progresividad, la respuesta lógica sería: para quienes?.

\* \* \* \* \*

---

<sup>9</sup>KEYNES, John Maynar. Teoría general de la ocupación, del interés y el dinero. México, Fondo de Cultura Económica. 1963 pag 357.