

Para citar este capítulo siguiendo las indicaciones de la séptima edición en español de APA:

Cabrera Jaramillo, R., Aguirre Ríos, A., Espinal Piedrahíta, J., & Agudelo Agudelo, A. (2025). Hacia una mayor justicia fiscal en Colombia: evaluación de la progresividad del impuesto sobre la renta de asalariados tras la reforma tributaria del año 2022. En C. Chamorro González (Ed.), *Estudios en el marco de los ODS: una mirada desde las ciencias administrativas* (pp. 47-68). Fondo Editorial Universidad Católica Luis Amigó. <https://doi.org/10.21501/9786287765092.3>

# Hacia una mayor justicia fiscal en Colombia: evaluación de la progresividad del impuesto sobre la renta de asalariados tras la reforma tributaria del año 2022<sup>1</sup>

## Towards Greater Tax Justice in Colombia: Assessing the Progressivity of the Income Tax on Wage Earners Following the 2022 Tax Reform

Ruby Cabrera Jaramillo\*

Albeiro Aguirre Ríos\*\*

Juan Espinal Piedrahíta\*\*\*

Andrés Agudelo Agudelo\*\*\*\*

<sup>1</sup> Este trabajo se deriva del proyecto de investigación "Incidencia de la carga fiscal impuesta por el sistema tributario en rentistas de capital y comerciantes de baja capacidad contributiva- Segunda fase", ejecutado en la Universidad Católica Luis Amigó.

\* Magíster en Tributación y Política Fiscal y especialista en Gestión y Control Tributario por la Universidad Católica Luis Amigó. Docente investigadora e integrante del grupo de investigación CONTAS de la Universidad Católica Luis Amigó, Medellín, Colombia. Correo electrónico: ruby.cabrera@amigo.edu.co, ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-4505-382X>

\*\* Magíster en Economía por la Universidad de Antioquia. Docente e integrante del grupo de investigación GESNE de la Universidad Católica Luis Amigó, Medellín, Colombia. Correo electrónico: albeiro.aguirrer@amigo.edu.co, ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-7436-6625>

\*\*\* Magíster en Economía por la Universidad de Antioquia. Docente e integrante del grupo de investigación GESNE de la Universidad Católica Luis Amigó, Medellín, Colombia. Correo electrónico: juan.espinalpi@amigo.edu.co, ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-5641-139X>

\*\*\*\* Contador público y especialista en Gestión y Control Tributario por la Universidad Católica Luis Amigó, Medellín, Colombia. Correo electrónico: andres.agudeloud@amigo.edu.co, ORCID: <https://orcid.org/0009-0009-9800-917X>

## Introducción

Los crecientes niveles de desigualdad económica a escala global plantean uno de los mayores desafíos para el desarrollo sostenible en la era contemporánea. Esta problemática se ve exacerbada por la acumulación desproporcionada de riqueza en un reducido segmento de la población, un fenómeno que trasciende las fronteras geográficas. Ante este escenario, los mecanismos fiscales modernos han sido diseñados como herramientas indispensables para atenuar dichas brechas de inequidad. La instrumentación estratégica de dispositivos tributarios posee el potencial de catalizar una redistribución más equitativa de los recursos, contribuyendo así al logro de los objetivos de desarrollo sostenible, pieza angular de una agenda transformadora orientada a erradicar la pobreza y consolidar sociedades verdaderamente inclusivas e igualitarias.

En este contexto, el principio de progresividad tributaria emerge como un eje que viabiliza y promueve dicho proceso redistributivo. Al establecer tasas impositivas crecientes acordes con los niveles de ingreso y capacidad contributiva, este principio rector del sistema tributario colombiano garantiza que quienes más han acumulado riqueza soporten una mayor carga tributaria proporcional. Esto genera un flujo constante de recursos que pueden canalizarse estratégicamente hacia programas sociales, inversión en servicios públicos esenciales e iniciativas de desarrollo sostenible, mitigando las desigualdades estructurales y sentando las bases para una sociedad más equitativa e inclusiva.

Resulta particularmente relevante considerar que los objetivos de desarrollo sostenible 1 y 10, orientados a erradicar la pobreza en todas sus formas y a reducir las desigualdades, exigen abordar las disparidades socioeconómicas de manera efectiva. La progresividad tributaria, al gravar con tasas impositivas crecientes a quienes poseen una mayor capacidad contributiva, permite canalizar recursos hacia programas sociales y servicios públicos que beneficien directamente a los segmentos más vulnerables de la población, mitigando así las brechas económicas y fomentando la igualdad de oportunidades.

En este contexto, es necesario examinar el panorama socioeconómico actual de Colombia, caracterizado por una marcada desigualdad económica, que se evidencia en un coeficiente de Gini de 0.566, según datos del DANE (Departamento Administrativo Nacional de Estadística, 2023), y altas tasas de informalidad, que alcanzaron el 9.4 % para el año 2023 de acuerdo con cifras del Banco Mundial. En este escenario, el sistema tributario enfrenta el desafío de cumplir con los principios constitucionales de justicia, igualdad, equidad y progresividad, especialmente en lo relacionado con el impuesto sobre la renta de las personas naturales asalariadas.

En este contexto, surge la siguiente pregunta de investigación: ¿cómo contribuyen los artículos 2 y 7 de la Ley 2277 de 2022 al fortalecimiento del principio constitucional de progresividad en el impuesto sobre la renta para personas naturales asalariadas en Colombia, en comparación con el régimen tributario anterior?

Considerando esta problemática, la presente investigación tiene como objetivo analizar la incidencia del principio constitucional de progresividad en la determinación del impuesto sobre la renta para personas naturales asalariadas en Colombia. Se busca evaluar comparativamente la efectividad de los artículos 2 y 7 de la Ley 2277 de 2022 frente al régimen tributario anterior, en términos de su contribución al fortalecimiento de la equidad fiscal y a la reducción de desigualdades socioeconómicas.

Para alcanzar este propósito, se ha adoptado un enfoque cualitativo con alcance analítico y descriptivo, fundamentado en un diseño de estudio de caso normativo con análisis documental comparado. Esta aproximación metodológica se sustenta en una perspectiva sociocrítica, que permite examinar las implicaciones sociales y distributivas de la política tributaria mediante un análisis riguroso de fuentes documentales primarias y secundarias.

En este sentido, el estudio desarrolla un análisis reflexivo de la normatividad tributaria vigente, enfocándose principalmente en la Ley 2277 de 2022 y su contraste con la Ley 1819 de 2016, con base en una revisión documental relevante. Para garantizar la validez y confiabilidad de los hallazgos, el análisis se sustenta en una revisión documental cuidadosa y en el juicio crítico fundamentado de los autores, quienes, desde una perspectiva analítica sistemática, examinan las implicaciones de estas disposiciones normativas en el contexto de la progresividad tributaria para las personas naturales asalariadas.

El proceso analítico se estructura en torno a cuatro categorías fundamentales de evaluación: en primer lugar, la estructura de las tasas impositivas y su gradualidad; en segundo lugar, los rangos de base gravable y sus umbrales de aplicación; tercero, el sistema de beneficios y deducciones aplicables; y cuarto, el impacto diferencial en los distintos niveles de ingreso de los contribuyentes. Estas categorías permiten realizar una evaluación integral de cómo las modificaciones introducidas por la nueva legislación afectan la progresividad efectiva del impuesto.

El marco teórico y crítico que sustenta esta investigación se articula en torno al análisis evolutivo de la progresividad tributaria en el pensamiento económico contemporáneo. Este análisis abarca desde las contribuciones fundamentales de la Escuela de Cambridge y su concepto de Hacienda del Bienestar, pasando por los aportes de la Escuela Austriaca, la Escuela Sueca y la *Scienza delle Finanze* italiana, hasta las perspectivas más recientes de autores como Piketty, Zucman y Stiglitz. Este recorrido teórico se entrelaza con el desarrollo jurisprudencial colombiano, particularmente reflejado en las Sentencias C-228 y C-397 de

2011, proporcionando una comprensión integral de cómo los principios constitucionales de equidad y progresividad se materializan en la práctica tributaria y contribuyen a la función social de la tributación como mecanismo para la redistribución del ingreso y la reducción de las desigualdades socioeconómicas.

A través de este análisis sistemático, se espera determinar el grado de progresividad efectiva introducida por la nueva legislación, específicamente en lo relacionado con las tasas efectivas del impuesto y su comportamiento en los diferentes rangos de ingreso. Los resultados de esta investigación contribuirán a comprender cómo las reformas tributarias afectan la distribución de la carga fiscal entre los diferentes segmentos de contribuyentes, particularmente en el caso de las personas naturales asalariadas.

## Marco referencial

La evolución del principio de progresividad tributaria ha sido un tema central en el desarrollo de las teorías económicas y fiscales, influenciado por diversas escuelas de pensamiento. Este desarrollo ha estado marcado por una secuencia lógica y cronológica, reflejando cómo las ideas sobre equidad, progresividad y eficiencia fiscal han evolucionado a lo largo del tiempo.

### La Escuela de Cambridge

Bajo la prominente dirección de Alfred Marshall, esta escuela constituye una faceta fundamental de la corriente económica neoclásica. Introdujo conceptos innovadores en el análisis económico, entre ellos la noción de “ hacienda del bienestar”, que enfatiza en los efectos económicos derivados de la imposición tributaria y aboga por una distribución equitativa de la carga fiscal.

Marshall (1957) argumentó con vehemencia la importancia del bienestar social y económico, proponiendo que la estructura tributaria debería contribuir activamente a la redistribución de la riqueza como una estrategia para mejorar el bienestar colectivo. Dentro de este marco, la progresividad emerge como un principio clave, y se refiere a aquellos sistemas o políticas diseñadas para asegurar una distribución más justa tanto de la carga fiscal como de los beneficios económicos. Este enfoque busca que quienes poseen mayor capacidad económica asuman una contribución proporcionalmente superior para garantizar que los avances económicos se distribuyan de manera más equitativa entre todos los estratos de la población.

## Escuela Austriaca de Economía

Esta corriente de pensamiento económico tiene sus raíces en la Viena del siglo XIX y principios del XX. Se caracteriza por su énfasis en los procesos de mercado espontáneos, el individualismo metodológico y la importancia del tiempo y la incertidumbre en la economía. Esta escuela diferenciaba entre necesidades colectivas puras y aquellas en las que la distribución del beneficio no es claramente definida. Sax (1887), por ejemplo, planteó que la carga fiscal debería distribuirse de manera que maximice la utilidad individual, sugiriendo una relación entre los servicios públicos proporcionados por el Estado y la contribución tributaria de los ciudadanos en la satisfacción de necesidades colectivas.

## Escuela Sueca

Liderada por figuras eminentes como Knut Wicksell y Erik Lindahl, la Escuela Sueca desempeñó un papel fundamental en la evolución de la teoría fiscal y financiera, particularmente en el ámbito de la democracia parlamentaria. Entre finales del siglo XIX y la primera mitad del siglo XX, este colectivo de economistas introdujo propuestas vanguardistas sobre cómo integrar principios democráticos en las decisiones fiscales y presupuestarias. Wicksell (1888) postuló que las políticas fiscales y de gasto público deberían basarse en un consenso social amplio, con el fin de reducir las cargas fiscales consideradas injustas y fomentar una distribución de recursos más equitativa. Por su parte, Lindahl (1919) elaboró la teoría del equilibrio fiscal, proponiendo un método para establecer una asignación justa de la carga tributaria entre los ciudadanos. Este método plantea que cada ciudadano debe contribuir al financiamiento de los bienes públicos en proporción al beneficio que obtiene de ellos. Este principio ha adquirido una importancia capital en la teoría de la elección pública y en el análisis de las políticas fiscales.

## Scienza delle Finanze

La *Scienza delle Finanze* o Escuela Italiana de Estudios en Finanzas Públicas, surgió en el tránsito entre los siglos XIX y XX, marcando un hito en el pensamiento económico por su meticuloso análisis de los aspectos tanto teóricos como prácticos relacionados con la recaudación de impuestos y la administración del gasto público. Este enfoque académico se distingue por su profundización en la interrelación entre los impuestos y los servicios públicos, además de subrayar la importancia de la equidad en el sistema fiscal.

En el núcleo de esta tradición se encuentran dos eminentes economistas, Enrico Barone (1859-1924) y Antonio De Viti de Marco (1858-1943), cuyas contribuciones fueron cruciales para el avance de la teoría económica y la política fiscal, tanto en Italia como a nivel internacional. De Viti de Marco (1953), en particular, defendió fervientemente un esquema tributario anclado en los principios de progresividad fiscal. Sostenía que los impuestos directos deberían estructurarse de manera progresiva, incrementando las tasas impositivas conforme lo hiciera el ingreso, con el fin de promover una distribución equitativa de la carga fiscal. A su vez, argumentaba que los impuestos indirectos sobre bienes y servicios deberían aplicarse de manera proporcional, manteniendo una tasa impositiva constante para minimizar las distorsiones económicas.

## Escuela de la elección pública

Esta escuela se concentra en el estudio de las decisiones colectivas relacionadas con la fiscalidad y el gasto público en un entorno democrático. Destaca la vital importancia de la participación ciudadana en la definición de políticas fiscales que reflejen los valores y necesidades de la sociedad. A través de la teoría de la elección pública, Buchanan y Tullock (1969), en su obra seminal *The Calculus of Consent*, investigan cómo las preferencias individuales se traducen en políticas públicas a través de los mecanismos políticos y electorales. Este marco teórico resulta particularmente pertinente para el debate sobre la progresividad fiscal, permitiendo explorar cómo distintos segmentos de la sociedad, diferenciados por sus niveles de ingresos y riqueza, pueden influir en la configuración de la política fiscal para promover sistemas tributarios que consideren justos o beneficiosos, incluida la implementación de tasas impositivas progresivas destinadas a redistribuir la riqueza y fortalecer la equidad social.

Por otro lado, Downs (1973), en su obra *Una teoría económica de la democracia*, ofrece una perspectiva sobre el comportamiento electoral y político, explicando cómo las promesas de reformas fiscales progresivas pueden ser empleadas por los políticos para obtener apoyo electoral. Este enfoque demuestra cómo las preferencias de los votantes por una mayor equidad pueden plasmarse en políticas fiscales específicas, ilustrando la compleja interacción entre preferencias electorales, estrategias políticas y decisiones de política pública, y cómo las demandas de fiscalidad progresiva pueden materializarse en modificaciones tangibles en la política fiscal.

## Hacienda compensatoria y funcional

La hacienda compensatoria y funcional es un concepto que refleja la evolución del pensamiento económico y fiscal en respuesta a los desafíos económicos significativos del siglo XX, como la Gran Depresión y las guerras mundiales. Este enfoque promueve una mayor intervención del Estado en la economía, principalmente a través de políticas fiscales diseñadas para reducir las desigualdades sociales y económicas, así como para estabilizar la economía. La idea central es que el Estado debe jugar un papel activo y compensatorio, utilizando la política fiscal no solo para financiar sus operaciones, sino también como una herramienta para alcanzar objetivos sociales y económicos más amplios.

Musgrave (1958), en su magna obra *The Theory of Public Finance*, diferenció tres funciones principales del presupuesto público: la asignación de recursos, la distribución del ingreso y la estabilización económica. Sostuvo que la política tributaria debía diseñarse para abordar estas funciones de manera equilibrada, y consideró la progresividad de los impuestos como un medio clave para lograr una distribución más justa del ingreso.

## Enfoques contemporáneos sobre progresividad tributaria

En el siglo XXI, el debate sobre la progresividad del sistema tributario ha sido enriquecido por diversas corrientes de pensamiento económico y fiscal, que introducen nuevos enfoques y metodologías para abordar la equidad y la eficiencia en la imposición de impuestos. A continuación, se presentan algunos autores contemporáneos destacados, sus obras principales y sus posturas frente a la progresividad del sistema tributario.

En este contexto, Piketty (2019), profundiza en la dinámica de acumulación y distribución del capital a lo largo de la historia. Argumenta que la tasa de retorno sobre el capital suele superar la tasa de crecimiento económico, perpetuando así la desigualdad. Defiende la implementación de impuestos progresivos globales sobre el capital como estrategia para revertir esta tendencia y fomentar una distribución de la riqueza más equitativa.

A su vez, Zucman (2014) aborda la evasión fiscal y los paraísos fiscales, resaltando cómo la ocultación de riqueza menoscaba los sistemas tributarios progresivos y agrava la desigualdad. Propone medidas enfocadas en aumentar la transparencia fiscal internacional y fortalecer la progresividad a través del combate contra la evasión fiscal.

Indudablemente, la perspectiva de Stiglitz (2012), premio nobel de economía en 2001, ha resonado con fuerza en el marco de la sociedad capitalista al criticar las políticas económicas que han contribuido al incremento de la desigualdad en las últimas décadas. Stiglitz

(2012) sugiere que adoptar una fiscalidad más progresiva, junto con políticas que mejoren la igualdad de oportunidades, es fundamental para reducir la desigualdad y estimular un crecimiento económico más inclusivo.

## Conceptualización de la progresividad en el sistema tributario colombiano

En Colombia, el principio de progresividad del sistema tributario, esencial para garantizar una distribución equitativa de las cargas fiscales, se ha reflejado y debatido a través de diversas vías, como la jurisprudencia de la Corte Constitucional, los informes de la Comisión de Expertos para la Equidad y la Competitividad Tributaria, y las exposiciones de motivos presentadas ante el legislativo en el contexto de las reformas. Además, las exposiciones de motivos de las reformas tributarias han jugado un papel crucial al establecer el contexto y los objetivos de las propuestas legislativas, ofreciendo un espacio para el debate público sobre cómo alcanzar un equilibrio adecuado entre la recaudación fiscal y la justicia social.

Este panorama, compuesto por decisiones judiciales, análisis de expertos y diálogo legislativo, proporciona el espacio adecuado para discutir y desarrollar un sistema tributario que no solo financie las necesidades del Estado, sino que también promueva la equidad y la justicia fiscal en la sociedad colombiana.

Por consiguiente, la honorable Corte Constitucional se ha pronunciado en diversas ocasiones respecto a la progresividad del sistema tributario, entendida como un principio constitucional. En la Sentencia C-228 (Corte Constitucional, 2011), destacó que la progresividad posee una doble dimensión: por un lado, debe garantizar que el sistema tributario contribuya a la redistribución de la riqueza y, por otro, debe asegurar que los tributos no generen efectos regresivos que profundicen las desigualdades existentes en la sociedad. Asimismo, en la Sentencia C-397 (Corte Constitucional, 2011), se estableció que los tributos deben gravar de igual manera a quienes tienen la misma capacidad de pago, lo que se conoce como equidad horizontal, y deben gravar en mayor proporción a aquellos que disponen de una mayor capacidad contributiva, conocido como equidad vertical. Posteriormente, en la Sentencia C-431 (Corte Constitucional, 2020), se reafirmó la necesidad de distribuir la carga tributaria de manera que quienes poseen mayor capacidad económica soporten una mayor proporción del gravamen. Esto implica que, en la determinación de los tributos, se debe considerar la capacidad contributiva de los obligados para evitar cargas excesivas o beneficios inapropiados.

Por su parte, el Consejo de Estado (2022), en la Sentencia 00630, conceptualizó el principio de progresividad como el “reparto de la carga tributaria entre los diferentes obligados a su pago, según la capacidad contributiva de la que disponen”. Este es un criterio de análisis de la proporción del aporte total de cada contribuyente en relación con su capacidad contributiva. En este contexto, un sistema es considerado neutro si conserva las diferencias relativas entre los aportantes de mayor y de menor capacidad contributiva, progresivo si reduce esas diferencias, y regresivo si las aumenta.

La doctrina oficial colombiana, representada por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), define la progresividad como la capacidad de un tributo para lograr una redistribución del ingreso que promueva la equidad (Ávila Mahecha & Cruz Lasso, 2006). En el contexto tributario, el principio de equidad establece que dos individuos con la misma capacidad contributiva deben efectuar una aportación similar, promoviendo así la equidad horizontal, y que debe existir una contribución diferente en términos relativos cuando difiera la capacidad contributiva de los individuos, apoyando la equidad vertical.

La progresividad se asocia técnicamente con el aumento de la tarifa del tributo en función del nivel de ingreso o de cualquier variable que se tome como base gravable. Esta condición busca promover una distribución más equitativa del ingreso, siendo la progresividad tributaria un mecanismo que, mediante su aplicación, intenta ajustar las diferencias en la capacidad contributiva de los ciudadanos para lograr un sistema más justo y equilibrado.

En lo que respecta a la función social del sistema tributario, es importante destacar que un diseño moderno y eficiente de este resulta fundamental para combatir la pobreza y reducir las desigualdades, facilitando tanto la asignación estratégica de bienes y servicios hacia las poblaciones más vulnerables como la redistribución efectiva de los ingresos. En este sentido, Addison et al. (2018) enfatizan que una sólida movilización de ingresos fiscales constituye un elemento esencial para financiar los servicios básicos que benefician a las comunidades de bajos ingresos, fortaleciendo así la capacidad del Estado para alcanzar los objetivos de desarrollo sostenible.

Por su parte, Lustig (2018) subraya la importancia de diseñar políticas fiscales que, además de recaudar ingresos de manera progresiva, minimicen el impacto en los hogares de menores ingresos, evitando que la carga fiscal agudice la pobreza. En esta misma línea, Pilke y Räsänen (2018) argumentan que la coherencia en la gobernanza fiscal y la transparencia en la asignación de recursos resultan fundamentales para implementar políticas que promuevan exitosamente el desarrollo sostenible y la equidad.

## Metodología

Para alcanzar este propósito, se ha adoptado un enfoque cualitativo con alcance analítico y descriptivo desde una perspectiva sociocrítica. La búsqueda de información se realizó en bases de datos académicas como Scopus, Springer, SciELO y Google Scholar, utilizando categorías de investigación como progresividad, capacidad de pago y justicia tributaria. La selección de documentos siguió un proceso de identificación preliminar, filtrado por pertinencia temática y calidad de las fuentes, las cuales se evaluaron a través de una matriz categorial.

El análisis reflexivo se enfoca principalmente en la Ley 2277 de 2022 (Congreso de la República de Colombia, 2022) y su comparación con la Ley 1819 de 2016 (Congreso de la República de Colombia, 2016) examinando las implicaciones de estas disposiciones normativas para las personas naturales cuyos ingresos exceden los diez salarios mínimos. Este análisis aborda cuatro categorías fundamentales: la estructura de las tasas impositivas y su gradualidad; los rangos de base gravable; el sistema de beneficios y deducciones aplicables; y el impacto diferencial en los distintos niveles de ingreso. Como complemento, se realiza un ejercicio de simulación con datos reales para examinar el comportamiento de las tasas efectivas del impuesto en diferentes rangos de ingreso bajo la nueva legislación.

## Resultados

El principio constitucional de progresividad tributaria constituye un pilar fundamental para promover una mejor redistribución de la riqueza, una asignación más eficiente de los recursos públicos y mayor equidad en la estructura impositiva. Al establecer una secuencia creciente de tasas marginales, este principio apunta a un reparto más justo de la carga tributaria, en correspondencia con la capacidad económica real de los contribuyentes. De este modo, se dota al sistema tributario de un carácter más equitativo, atenuando las disparidades de ingresos y propiciando un contexto de justicia social al reducir las desigualdades económicas subyacentes. La progresividad tributaria emerge, por tanto, como un mecanismo clave para fortalecer la cohesión social y promover una sociedad más inclusiva e igualitaria.

En este marco, el informe de la Comisión de Expertos en Beneficios Tributarios (DIAN, 2021) señala que legislaciones previas a la Ley 2277 de 2022 han propiciado una distorsión regresiva en el sistema tributario. Este problema deriva de la fragmentación del principio constitucional de progresividad, principalmente debido a la concesión excesiva de bene-

ficios fiscales. La regresividad tributaria inducida por estas disposiciones facilita la aplicación de deducciones legítimas por costos y gastos para calcular una renta bruta depurada. Adicionalmente, el uso de rentas exentas, deducciones tácitas y descuentos tributarios contribuye a que la carga impositiva sea proporcionalmente menor para los contribuyentes, especialmente para aquellos con mayor capacidad económica (ver Tabla 1).

**Tabla 1. Minoraciones fiscales en Colombia**

| Minoraciones fiscales                     | Renta de trabajo |   | Rentas de Capital | No laborales |
|-------------------------------------------|------------------|---|-------------------|--------------|
|                                           | A                | B |                   |              |
| <b>Ingresos no constitutivos de renta</b> |                  |   |                   |              |
| Aportes a la seguridad social             |                  |   |                   |              |
| Otros INCDRNGO                            |                  |   |                   |              |
| <b>Costos y gastos procedentes</b>        |                  |   |                   |              |
| <b>Deducciones</b>                        |                  |   |                   |              |
| Intereses de vivienda / Icetex            |                  |   |                   |              |
| Salud prepagada                           |                  |   |                   |              |
| Dependientes económicos                   |                  |   |                   |              |
| Gravamen al movimiento financiero         |                  |   |                   |              |
| <b>Rentas exentas</b>                     |                  |   |                   |              |
| Cesantías                                 |                  |   |                   |              |
| Aportes voluntarios a pensión             |                  |   |                   |              |
| Aportes cuentas AFC                       |                  |   |                   |              |
| Renta exenta laboral                      |                  |   |                   |              |
| <b>Descuentos tributarios</b>             |                  |   |                   |              |

**Nota.** En Colombia, las menores fiscales hacen referencia a disminuciones o hacen referencia a disminuciones o reducciones del impuesto a pagar, ya sea por medio de descuentos tributarios, exenciones, deducciones o tratamientos especiales, establecidos en la legislación tributaria. No es un término técnico legalmente definido de forma específica como tal en el Estatuto Tributario, pero sí es usado en la práctica contable y fiscal para agrupar diversos beneficios tributarios que reducen la carga fiscal efectiva de un contribuyente.

De ahí que la estructura de las rentas exentas y los beneficios fiscales favorezca a los sectores de altos ingresos,<sup>2</sup> comprometiendo la capacidad redistributiva del sistema tributario y perpetuando, e incluso profundizando, las desigualdades socioeconómicas. Esta práctica, al contravenir los principios de equidad fiscal y los objetivos de redistribución de la riqueza, introduce un sesgo regresivo. La legislación que crea privilegios fiscales específicos para ciertos segmentos de la sociedad amplía la brecha entre la carga tributaria teórica y la realmente soportada por los contribuyentes de altos ingresos, exacerbando las disparidades económicas.

Por lo tanto, la exposición de motivos que anteceden a la Ley 2277 del 2022 señala que los beneficios tributarios, como las rentas exentas y las deducciones, reducen la carga impositiva sobre los ingresos de los contribuyentes, afectando negativamente la recaudación del impuesto de renta para personas naturales<sup>3</sup> (Ministerio de Hacienda y Crédito Público, 2022).

<sup>2</sup> En total, 218 650 colombianos perciben ingresos mensuales entre 10 y 12 millones de pesos mensuales; 135 168 personas ganan entre 12 y 15 millones de pesos; 95 410, entre 15 y 20 millones de pesos; 51 681, entre 20 y 30 millones; y 23 851 colombianos más de 30 millones de pesos mensuales (Ministerio de Hacienda y Crédito Público, 2022).

<sup>3</sup> En 2021, el valor total de las rentas exentas y deducciones a personas naturales ascendió a \$98 415 millones, lo que representó un aumento del 5.6 % frente al valor registrado el año anterior, que fue de \$93.178 millones (Ministerio de Hacienda y Crédito Público, 2022).

**Tabla 2.** Comparación internacional de beneficios vigentes en el impuesto sobre la renta

| Tipo de beneficio                         | Colombia | Chile           | España | Perú            | México          | Estados Unidos  |
|-------------------------------------------|----------|-----------------|--------|-----------------|-----------------|-----------------|
| Rentas exentas automáticas                | ✓        | ✓               | ✓      | ✓               |                 | ✓ <sup>4/</sup> |
| Contribuciones a la seguridad social      | ✓        | ✓               | ✓      | ✓               | ✓               | ✓               |
| Aportes voluntarios a salud y/o pensiones | ✓        | ✓               |        |                 | ✓               |                 |
| Rentas exentas pensionados                | ✓        |                 | ✓      | ✓               |                 |                 |
| Cuentas preferenciales de ahorro*         | ✓        |                 |        |                 |                 |                 |
| Intereses hipotecarios                    | ✓        | ✓               | ✓      |                 | ✓ <sup>3/</sup> |                 |
| Deducciones por dependientes              | ✓        | ✓ <sup>1/</sup> | ✓      |                 | ✓               | ✓               |
| Costo de rentas de capital                | ✓        |                 | ✓      | ✓               |                 |                 |
| Herencias y donaciones                    | ✓        | ✓               | ✓      | ✓ <sup>2/</sup> | ✓               | ✓               |

**Nota.** La tabla destaca una comparación internacional de beneficios vigentes en el impuesto sobre la renta “Comparación internacional de los beneficios tributarios vigentes en el IRPN”, Ministerio de Hacienda y Crédito Público, 2022. <https://cijuf.org.co/sites/cijuf.org.co/files/activos/documentos/EXPOSICION%20DE%20MOTIVOS%20REFORMA%20TRIBUTARIA-08-08-2022.pdf>

Con la aprobación de la reforma tributaria propuesta por el poder ejecutivo y aprobada por el órgano legislativo, se busca corregir la tendencia decreciente en la progresividad del impuesto sobre la renta. Mediante el análisis de datos simulados correspondientes a los ejercicios fiscales de los años 2022 y 2023, se pretende demostrar la eficacia de la Ley 2277 de 2022 en la mitigación de la regresividad, a partir de la implementación de nuevos límites al uso de las minoraciones.

**Tabla 3.** Artículo 241 del Estatuto Tributario

| Rango | Rangos  |             | Tarifa | Impuesto                                                   |
|-------|---------|-------------|--------|------------------------------------------------------------|
|       | Desde   | Hasta       |        |                                                            |
| 1     | 1.090   | 1.700       | 19%    | (Base Gravable en UVT menos 1.090 UVT) x 19%               |
| 2     | >1.700  | 4.100       | 28%    | (Base Gravable en UVT menos 1.700 UVT) x 28% + 116 UVT     |
| 3     | >4.100  | 8.670       | 33%    | (Base Gravable en UVT menos 4.100 UVT) x 33% + 788 UVT     |
| 4     | >8.670  | 18.970      | 35%    | (Base Gravable en UVT menos 8.670 UVT) x 35% + 2.296 UVT   |
| 5     | >18.970 | 31.000      | 37%    | (Base Gravable en UVT menos 18.970 UVT) x 37% + 5.901 UVT  |
| 6     | >31.000 | En adelante | 39%    | (Base Gravable en UVT menos 31.000 UVT) x 39% + 10.352 UVT |

Las tarifas impositivas presentadas en la Tabla 3 oscilan entre el 19 % en el rango más bajo y el 39% en el rango más alto, cumpliendo con la definición básica de progresividad, según la cual a mayores ingresos corresponde una mayor tasa de tributación.

Para evaluar el impacto de la reforma tributaria, se realizó un análisis comparativo entre dos períodos: el año 2022, que representa la situación previa a la reforma bajo la normativa de la Ley 1819 de 2016, y el año 2023, que refleja la aplicación de las nuevas disposiciones introducidas por la Ley 2277 de 2022, en particular los artículos 2 y 7, que establecen límites

a las deducciones y rentas exentas. Esta comparación permite evidenciar los cambios en la progresividad del impuesto sobre la renta para personas naturales asalariadas, así como su comportamiento en los distintos rangos de ingreso.

Para la simulación de los datos correspondientes a las rentas de trabajo, se emplearon los límites de los rangos detallados en el artículo 241 del Estatuto Tributario. En el contexto del año fiscal 2022, la depuración de los ingresos fiscales se ajustó a la normativa vigente antes de la entrada en vigor de la Ley 2277 de 2022, que comenzó a aplicarse a partir del año 2023.

En las Tablas 4 y 5 se observa con claridad que la tasa efectiva del impuesto sobre la renta aumenta a medida que los ingresos crecen, lo cual es indicativo de un sistema impositivo progresivo. Esto significa que las personas con mayores ingresos contribuyen con un porcentaje más alto de sus ganancias en impuestos. La progresividad se mide a través del incremento de la tasa efectiva del impuesto conforme se eleva el nivel de ingresos. Si dicha tasa efectiva aumenta en correspondencia con el incremento de los ingresos, se considera que el sistema es progresivo. Asimismo, mientras mayor sea el aumento proporcional de la tasa efectiva a medida que los ingresos crecen, más progresivo será el sistema impositivo.

**Tabla 4.** Simulación de la depuración del ingreso fiscal: años 2022 y 2023, rangos del 2 al 4

| Depuración del ingreso fiscal         | Rango 2           |                   | Rango 3            |                   | Rango 4            |                   |
|---------------------------------------|-------------------|-------------------|--------------------|-------------------|--------------------|-------------------|
|                                       | 2022              | 2023              | 2022               | 2023              | 2022               | 2023              |
| Ingresos                              | 118.397.077       | 156.888.133       | 285.447.626        | 269.967.246       | 572.607.521        | 522.567.978       |
| (-) INCRNGO                           | 10.655.737        | 14.119.932        | 25.690.286         | 24.297.052        | 51.534.677         | 47.031.118        |
| (=) Renta bruta                       | 107.741.340       | 142.768.201       | 259.757.310        | 245.670.194       | 521.072.844        | 475.536.860       |
| <b>(-) deducciones y renta exenta</b> | <b>43.096.536</b> | <b>56.832.080</b> | <b>103.902.936</b> | <b>56.832.080</b> | <b>191.540.160</b> | <b>90.337.560</b> |
| Renta líquida                         | 64.644.804        | 85.936.121        | 155.854.404        | 188.838.114       | 329.532.684        | 385.199.300       |
| <b>Dependientes adicionales</b>       |                   | 12.214.656        |                    | 12.214.656        |                    | 12.214.656        |
| <b>Compras</b>                        |                   | 1.568.881         |                    | 2.699.672         |                    | 5.225.680         |
| Renta líquida gravable                | 64.644.804        | 72.152.584        | 155.854.404        | 173.923.785       | 329.532.684        | 367.758.964       |
| <b>Valor en UVT</b>                   | <b>1.701</b>      | <b>1.701</b>      | <b>4.101</b>       | <b>4.101</b>      | <b>8.671</b>       | <b>8.671</b>      |
| Art. 241 del E.T.                     | 116               | 116               | 788                | 788               | 2.296              | 2.296             |
| Valor del impuesto                    | 4.419.105         | 4.934.403         | 29.959.693         | 33.432.069        | 87.270.485         | 97.394.375        |
| <b>Tasa efectiva</b>                  | <b>3,7%</b>       | <b>3.1%</b>       | <b>10,5%</b>       | <b>12,4%</b>      | <b>15,2%</b>       | <b>18,6%</b>      |

**Nota.** Los valores de la UVT son de \$38 004 para 2022 y \$42 412 para 2023.

**Tabla 5.** Simulación de la depuración del ingreso fiscal: años 2022 y 2023, rangos del 5 y 6

| Depuración del ingreso fiscal   | Rango 5       |              | Rango 6       |               |
|---------------------------------|---------------|--------------|---------------|---------------|
|                                 | 2022          | 2023         | 2022          | 2023          |
| Ingresos                        | 1.002.762.686 | 1008.050.283 | 1.505.167.213 | 1.563.010.677 |
| (-) INCRNGO                     | 90.248.642    | 90.724.525   | 135.465.049   | 135.465.049   |
| (=) Renta bruta                 | 912.514.044   | 917.325.758  | 1.369.702.164 | 1.427.545.628 |
| (-) deducciones y renta exenta  | 191.540.160   | 90.337.560   | 191.540.160   | 90.337.560    |
| Renta líquida                   | 720.973.884   | 826.988.198  | 1.178.162.004 | 1.337.208.068 |
| <b>Dependientes adicionales</b> |               | 12.214.656   |               | 12.214.656    |
| <b>Compras</b>                  |               | 10.179.000   |               | 10.179.000    |
| Renta líquida gravable          | 720.973.884   | 804.594.542  | 1.178.162.004 | 1.314.814.412 |
| <b>Valor en UVT</b>             | 18.971        | 18.971       | 31.001        | 31.001        |
| Art. 241 del E.T.               | 5.901         | 5.901        | 10.352        | 10.352        |
| Valor del impuesto              | 224.275.665   | 250.287.606  | 393.432.230   | 439.065.565   |
| <b>Tasa efectiva</b>            | 22,4%         | 24,8%        | 26,1%         | 28,1%         |

**Nota.** Los valores de la UVT son de \$38 004 para 2022 y \$42 412 para 2023.

Continuando con el análisis de las Tablas 4 y 5, se pueden observar los nuevos límites sobre las deducciones estipulados en los artículos 2 y 7 de la Ley 2277 (indicados en los recuadros de color rojo), aplicables a la depuración correspondiente al año fiscal 2023. Además, se incorporan dos nuevas deducciones relacionadas con dependientes económicos y compras de bienes y servicios (indicadas en los recuadros de color azul), respaldadas por factura electrónica pagada a través del sistema financiero.

Un análisis preliminar de los datos revela que la tasa efectiva del impuesto sobre la renta muestra un comportamiento progresivo, alineado con el principio de progresividad tributaria. En este sentido, en los rangos analizados, las personas que perciben mayores ingresos contribuyen con una proporción más alta de su renta al fisco, a través de tasas impositivas marginales crecientes. Preliminarmente, se puede afirmar que la reforma tributaria de 2022, al reducir los límites de las deducciones y las rentas exentas, corrige las deficiencias de progresividad en el impuesto sobre la renta.

Los datos analizados revelan que, si bien la tasa efectiva del impuesto aumenta a medida que se incrementan los ingresos, lo que sugiere un sistema progresivo, el ritmo de aumento no es uniforme a través de los rangos. En la Tabla 6 específicamente el título Rango 6 es correspondiente a los contribuyentes más acaudalados, el incremento de la tarifa marginal se desacelera significativamente, con un aumento del 5 % en la variación porcentual y del 2 % en la variación absoluta.

Por otro lado, los incrementos más pronunciados de la tasa efectiva se observan en los rangos intermedios, donde se ubica la clase media trabajadora, que ha invertido en su capital intelectual para acceder a mejores ingresos. En lugar de ser recompensados por su

esfuerzo y conocimiento —elementos que generan mayor crecimiento, desarrollo y competitividad—, estos contribuyentes se ven castigados con un mayor tributo, asumiendo una carga fiscal superior en comparación con los segmentos de ingresos más altos.

## Discusión

La discusión de los resultados se centrará en el crecimiento de la tasa efectiva de un rango a otro, tal como lo muestra la Tabla 6. Para este análisis se busca garantizar la simetría en los datos a partir de las fronteras en UVT establecidas para cada uno de los rangos:

**Tabla 6.** *Análisis del crecimiento de la tasa efectiva en los años fiscales 2022 y 2023 según los rangos considerados en el Artículo 241 del Estatuto Tributario*

| Rango | Tasa efectiva |       | Variación tasa efectiva entre rangos (%) |        | Variación entre años (%) |
|-------|---------------|-------|------------------------------------------|--------|--------------------------|
|       | 2.022         | 2.023 | 2.022                                    | 2.023  |                          |
| 2     | 3,7%          | 3,1%  | 0,0%                                     | 0,0%   | 0%                       |
| 3     | 10,5%         | 12,4% | 181,2%                                   | 293,7% | 18%                      |
| 4     | 15,2%         | 18,6% | 45,2%                                    | 50,5%  | 22%                      |
| 5     | 22,4%         | 24,8% | 46,7%                                    | 33,2%  | 11%                      |
| 6     | 26,1%         | 28,1% | 16,9%                                    | 13,1%  | 7%                       |

**Nota.** Los valores de la UVT son de \$38 004 para 2022 y \$42 412 para 2023.

El artículo 241 del Estatuto Tributario establece un esquema impositivo progresivo en el que las tarifas se incrementan a medida que se incrementan los ingresos. Sin embargo, se identifican las distorsiones considerables que afectan la equidad y la progresividad deseada. Aunque los contribuyentes con mayores ingresos pagan una tasa efectiva más alta en términos absolutos, dicha progresividad no se mantiene de manera uniforme en los diferentes tramos de ingreso.

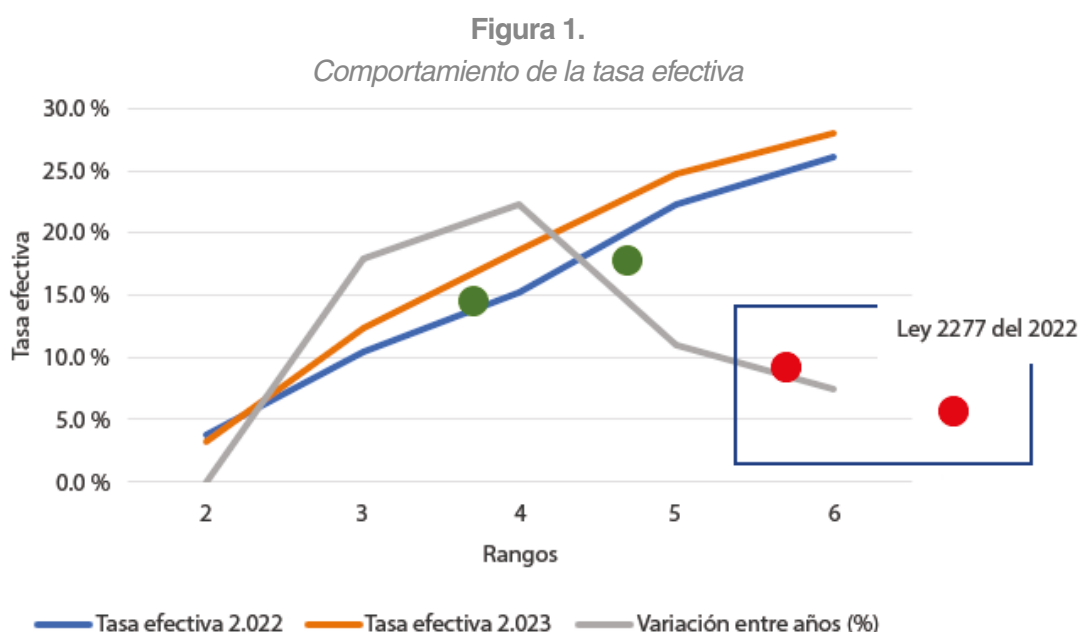
Por ejemplo, en el tramo inferior (rango 2), la tasa efectiva es del 3.7% en 2022 y se reduce al 3.1% en 2023. En contraste, en el tramo superior (rango 6), la tasa pasa del 26.1% en 2022 y al aumento 28.1% en 2023. Al analizar las tasas efectivas, se observa un fuerte incremento porcentual del rango 2 al 3 (181.2% en 2022 y 293.7% en 2023), lo que evidencia una alta progresividad inicial. Una tendencia similar se presenta del rango 3 al 4 (45.2% en 2022 y 50.5% en 2023).

En contraste, la variación porcentual disminuye en los tramos superiores: del rango 4 al 5 (46.7% en 2022 y 33.2% en 2023) y del rango 5 al 6 (16.9% en 2022 y 13.1% en 2023), lo que sugiere una disminución en la progresividad de los rangos de ingresos más altos. Esta reducción en la progresión de las tasas efectivas en los rangos más altos indica una ruptura

del principio de progresividad. En lugar de gravar con una tasa mayor a los contribuyentes con ingresos más altos, el sistema parece aliviar su carga tributaria en comparación con los rangos inmediatamente anteriores. Así, la carga fiscal efectiva para los contribuyentes de ingresos superiores no aumenta al mismo ritmo que para aquellos con ingresos más bajos, lo que pone en entredicho la progresividad en la escala de ingresos del sistema tributario.

La progresividad de un sistema tributario no se mide únicamente por las tasas nominales, sino también por la variación de la carga impositiva efectiva entre los diferentes rangos de ingreso. Cuando un sistema es más progresivo en los rangos medios y menos en los más altos, las personas con ingresos moderados experimentan un aumento más significativo en su carga fiscal, lo que no es equitativo en relación con su capacidad contributiva y económica.

La entrada en vigencia de la Ley 2277 del 2022, que buscaba una mayor tributación para ingresos más altos, parece haber tenido un efecto contrario al favorecer a contribuyentes de mayores ingresos y castigar a la clase media trabajadora. Una mayor progresividad en los rangos medios podría desincentivar el incremento de la capacidad de ganancia, afectando la motivación laboral, la inversión en capital humano y la toma de riesgos empresariales. Sin embargo, desde la perspectiva del recaudo, aumentar la carga tributaria en los rangos medios puede generar un incremento sustancial de ingresos para el gobierno, dado que la población en estos rangos suele ser numéricamente superior. No obstante, esto puede tener un costo en términos del bienestar de la clase media.



En comparación con el año 2022, los incrementos en la tasa efectiva son mayores en los rangos 3 y 4 para 2023. Sin embargo, la tendencia de progresividad decreciente en los tramos superiores de ingresos se mantiene e incluso se acentúa ligeramente. Por lo tanto, aunque el sistema tributario continúa siendo progresivo en términos de la tarifa del impuesto, persisten sesgos que contradicen los principios de equidad y progresividad uniforme.

A partir del análisis de los sesgos y distorsiones que afectan la progresividad del impuesto sobre la renta en las rentas de trabajo, particularmente en los tramos superiores de ingresos, se puede argumentar que el principio constitucional de progresividad se ve opacado por los siguientes factores:

- **Efectos regresivos en la imposición efectiva:** La estructura de las tarifas marginales y su impacto en la progresividad tiende a beneficiar primordialmente a los segmentos más acaudalados de la sociedad, favoreciendo así una estructura tributaria que privilegia ciertos intereses particulares por encima de la equidad global del sistema.
- **Exacerbación de asimetrías en la carga fiscal:** Las políticas tributarias que, mediante ventajas fiscales específicas, favorecen a los contribuyentes con mayores recursos agudizan las desigualdades preexistentes en la sociedad y acentúan la inequidad en la distribución de las obligaciones fiscales.
- **Brecha fiscal regresiva para grandes patrimonios:** La diferencia entre la obligación tributaria teórica y la carga impositiva efectivamente asumida por los contribuyentes de altos ingresos, debido al uso de exenciones y deducciones, puede reducir sustancialmente sus aportes, socavando la progresividad del sistema.

Estos factores evidencian que, si bien el sistema tributario colombiano mantiene una progresividad general, existen elementos que distorsionan su aplicación de manera uniforme y equitativa. En particular, los sesgos en los tramos superiores de ingresos favorecen a los ciudadanos con mayores recursos económicos, oscureciendo así el principio constitucional de progresividad.

## Conclusiones

La progresividad del sistema tributario es un principio medular para salvaguardar la equidad y la justicia fiscal, aspectos esenciales para reducir la pobreza y las desigualdades, y, en consecuencia, para el logro de un desarrollo sostenible. Este principio promueve una distribución más equilibrada de la carga impositiva en concordancia con la capacidad económica de los contribuyentes.

A lo largo de la historia, diversas corrientes del pensamiento económico han respaldado la implementación de sistemas fiscales progresivos como un mecanismo redistributivo para mitigar las disparidades socioeconómicas. Desde la Escuela de Cambridge hasta los enfoques contemporáneos, numerosos economistas y académicos han abogado por la adopción de tasas impositivas crecientes en función del nivel de ingresos o riqueza, con el objetivo de fortalecer el bienestar colectivo y promover una sociedad más equitativa. En Colombia, este principio ha sido ratificado por la jurisprudencia y ha sido objeto de análisis y recomendaciones por parte de expertos y comisiones, convirtiéndose en un eje central del debate sobre la reforma tributaria y la búsqueda de una mayor justicia fiscal en el país.

La legislación tributaria ha sido diseñada, en ocasiones, con la intención de promover una distribución directa del ingreso a través de salarios más equitativos, la implementación de obras por impuestos, incentivos fiscales para reducir la informalidad y el desempleo, y el fomento de la inversión, entre otras iniciativas orientadas a la inversión social. Sin embargo, esta finalidad distributiva no se ha materializado plenamente, ya que numerosos contribuyentes se han beneficiado de las exenciones y deducciones fiscales sin cumplir con la contrapartida de contribuir a una distribución más justa y directa los beneficios obtenidos.

Como consecuencia, el gasto tributario ha aumentado de forma significativa, mientras que la redistribución efectiva del ingreso y la asignación equitativa de bienes y servicios se han visto reducidas. Paradójicamente, la normativa concebida para fomentar la equidad ha sido utilizada en algunos casos para profundizar las brechas de desigualdad y favorecer la concentración de la riqueza en determinados sectores privilegiados de la población.

La pugna de intereses en el proceso legislativo ha permitido que la ley incorpore tratamientos excepcionales para determinados grupos de contribuyentes, tales como ingresos no constitutivos de renta, ganancias ocasionales exentas, deducciones, rentas exentas y descuentos tributarios. Estas disposiciones permiten que algunos contribuyentes enfrenten una carga tributaria menor en relación con su verdadera capacidad económica, lo que contraviene el principio de progresividad. En este contexto, se podría argumentar que es el propio legislador quien facilita estas inequidades al ceder ante intereses particulares.

El aprovechamiento de estos beneficios fiscales debilita la base imponible del impuesto sobre la renta y limita la capacidad redistributiva del sistema tributario, obstaculizando una distribución eficiente de los recursos hacia los sectores más vulnerables de la sociedad.

La reforma tributaria establecida por la Ley 2277 de 2022 no corrigió la falta de progresividad en el sistema tributario colombiano; por el contrario, profundizó las distorsiones que benefician a los contribuyentes de mayores ingresos e incrementó de manera injusta e inequitativa la carga tributaria sobre la clase media trabajadora.

En consecuencia, y en respuesta a cómo los artículos 2 y 7 de la Ley 2277 (Congreso de la República de Colombia, 2022) contribuyen al fortalecimiento del principio constitucional de progresividad, los datos analizados revelan un efecto contrario al esperado. Si bien la tasa efectiva del impuesto aumenta a medida que se incrementan los ingresos, sugiriendo inicialmente un sistema progresivo, el análisis detallado demuestra que el ritmo de aumento no es uniforme en todos los rangos de ingreso, debilitando así la progresividad pretendida.

Esto se evidencia particularmente en el tramo 6, correspondiente a los contribuyentes más acaudalados, donde el incremento de la tarifa marginal (Artículo 241 del Estatuto Tributario) se desacelera significativamente, con apenas un aumento del 5 % en la variación porcentual y del 2 % en la absoluta. Este comportamiento contrasta marcadamente con el tramo 2, donde la variación absoluta alcanza el 9 % y la porcentual el 47 % esta progresividad decreciente, lejos de fortalecer el principio constitucional, genera una carga fiscal menos onerosa en relación con el incremento de ingresos en los tramos superiores, lo que constituye un claro privilegio para los contribuyentes más ricos, quienes terminan beneficiados al asumir un menor sacrificio económico relativo.

Por otro lado, los incrementos más pronunciados de la tasa efectiva se observan en los rangos intermedios, donde se ubica la clase media trabajadora, conformada en gran medida por personas que han invertido en su capital intelectual para acceder a mejores ingresos. En lugar de ser recompensados por su esfuerzo y contribución al crecimiento, desarrollo y competitividad del país, estos contribuyentes asumen una carga fiscal desproporcionada en comparación con los segmentos de ingresos más altos.

Esta situación evidencia una clara contradicción con los principios de equidad y progresividad tributaria, socavando la justicia fiscal y exacerbando las desigualdades existentes en la sociedad. Lejos de corregir estas distorsiones, la reforma tributaria de 2022 las ha perpetuado y profundizado, beneficiando indebidamente a las élites económicas del país mientras impone una carga fiscal más severa a quienes han logrado ascender socialmente a través del esfuerzo y el conocimiento.

Finalmente, un sistema tributario que se percibe como regresivo puede ser visto como una estructura que favorece la acumulación de riqueza en manos de las élites, lo que contradice los principios de capacidad contributiva y económica. Esta percepción puede tener profundas implicaciones políticas y sociales, erosionando la confianza en la equidad del sistema fiscal y alterando la percepción pública hacia el sistema impositivo.

En este sentido, investigaciones futuras deberían profundizar en el análisis de la equidad horizontal, evaluando si contribuyentes con igual capacidad de pago reciben un trato equitativo, así como en la equidad vertical, examinando si el sistema fiscal establece un trato diferenciado acorde con las distintas capacidades contributivas dentro del sistema tributario colombiano.

## Referencias

- Addison, T., Niño- Zarazúa, M., & Pirttila, J. (2018). Fiscal Policy, State Building and Economic Development [Política fiscal, construcción del Estado y desarrollo económico]. *Journal of International Development*, 30(2), 161-172. <https://doi.org/10.1002/jid.3355>
- Ávila Mahecha, J., & Cruz Lasso, A. (2006). *La progresividad del sistema tributario colombiano del orden nacional: Un análisis para el IVA y el impuesto sobre la renta* (Cuaderno de trabajo 014). Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. [https://www.dian.gov.co/dian/cifras/Cuadernos%20de%20Trabajo/La%20progresividad%20del%20sistema%20tributario%20colombiano%20del%20orden%20nacional\\_Un%20an%C3%A1lisis%20para%20el%20IVA%20y%20el%20impuesto%20sobre%20la%20renta.pdf](https://www.dian.gov.co/dian/cifras/Cuadernos%20de%20Trabajo/La%20progresividad%20del%20sistema%20tributario%20colombiano%20del%20orden%20nacional_Un%20an%C3%A1lisis%20para%20el%20IVA%20y%20el%20impuesto%20sobre%20la%20renta.pdf)
- Buchanan, J., & Tullock, G. (1969). *The calculus of consent logical foundations of constitutional democracy* [El cálculo del consentimiento: fundamentos lógicos de la democracia constitucional ]. University of Michigan Press. <https://doi.org/10.3998/mpub.7687>
- Congreso de la República de Colombia. (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*. Diciembre 29 de 2016. Diario Oficial N.º 50.101. <https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=79140>
- Congreso de la República de Colombia. (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*. Diciembre 13 de 2022. <https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=199883>
- Consejo de Estado. Sala de lo contencioso administrativo. (2022). Sentencia 00630. Consejera ponente Nubia Margoth Peña Garzón. <https://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=124517>

- Corte Constitucional de Colombia. Sala Plena. (2011). Sentencia C-228. Magistrado Ponente Juan Carlos Henao Pérez. <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2011/c-228-11.htm>
- Corte Constitucional de Colombia. Sala Plena. (2011). Sentencia C-397/11. Magistrado Ponente Jorge Ignacio Pretelt Chaljub. <https://www.corteconstitucional.gov.co/RELATORIA/2011/C-397-11.htm>
- Corte Constitucional de Colombia. Sala Plena. (2020). Sentencia C-431/20. Magistrado Ponente Alejandro Linares Cantillo. <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2020/C-431-20.htm>
- Departamento Administrativo Nacional de Estadística. (2023). En 2022, en el total nacional, la pobreza monetaria fue del 36,6 % y la pobreza monetaria extrema fue del 13,8 %. <https://www.dane.gov.co/files/operaciones/PM/cp-PM-2022.pdf>
- De Viti de Marco, A. (1953). *Principi di economia finanziaria* [Principios de economía financiera]. Edizioni Scientifiche Einaudi.
- Dirección de Impuesto y Aduanas. (2021). Informe de la Comisión de Expertos en Beneficios Tributarios. <https://www.dian.gov.co/dian/Documents/Informe-Comite-Expertos-DIAN-OCDE2021.pdf>
- Downs, A. (1973). *Teoría económica de la democracia* (L. A. Adolfo Merino, Trad.). Aguilar. (Obra original publicada en 1971).
- Lindahl, E. (1919). *Die Gerechtigkeit der Besteuerung: eine Analyse der Steuerprinzipien auf Grundlage der Grenznutzentheorie* [La justicia tributaria: un análisis de los principios tributarios basados en la teoría de la utilidad marginal]. Hakan Ohlssons Buchdruckerei.
- Lustig, N. (2018). The Sustainable Development Goals, Domestic Resource Mobilization, and the Poor [Los Objetivos de Desarrollo Sostenible, la movilización de recursos internos y los pobres]. En J. A. Ocampo & J. E. Stiglitz (Eds.), *The Welfare State Revisited* (pp. 127-146). <https://doi.org/10.7312/ocam18544-008>
- Marshall, A. (1957). *Principios de Economía. Introducción al estudio de esta ciencia* (E. Hazera, Trad.). El consultor bibliográfico.
- Ministerio de Hacienda y Crédito Público. (2022). *Reforma tributaria para la Igualdad y la Justicia Social. Exposición de motivos*. <https://cijuf.org.co/sites/cijuf.org.co/files/activos/documentos/EXPOSICION%20DE%20MOTIVOS%20REFORMA%20TRIBUTARIA-08-08-2022.pdf>

- Musgrave, R., & Peacock, A. (1958). *In the theory of public finance* [En la teoría de las finanzas públicas]. ST Martin's Press.
- Piketty, T. (2019). *La crisis del capital en el siglo XXI: crónicas de los años en que el capitalismo se volvió loco*. Siglo XXI Editores.
- Pilke, R., & Räsänen, P. (2018). Practicing or Preaching? Linking Taxation and Sustainable Development in EU Foreign Policy [¿Practicar o predicar? Vinculación de la fiscalidad y el desarrollo sostenible en la política exterior de la UE]. *European Foreign Affairs Review*, 23(2), 203-221. <https://doi.org/10.54648/eerr2018021>
- Sax, E. (1887). *Grundlegung der theoretischen Staatswirtschaft* [Fundamentos de la economía teórica]. Vdm Verlag Dr. Müller E.K.
- Stiglitz, J. E. (2012). *El precio de la desigualdad: el 1% de población tiene lo que el 99% necesita*. Taurus.
- Wicksell, K. (1988). *Finanztheoretische Untersuchungen. Nebst Darstellung und Kritik des Steuerwesens Schwedens* [Investigaciones teóricas financieras. Además de una presentación y crítica del sistema tributario sueco]. Thoemmes Press.
- Zucman, G. (2014). *La riqueza oculta de las naciones* (R. Bertran Alcázar, Trad.). Editorial Pasado y Presente.