

Espinal, J., Colorado, J., Cabrera, R., y Espinosa, M. (2021). Eficacia del sistema tributario bajo las pretensiones del legislativo: análisis de los objetivos propuestos en la Ley 1607 de 2012 y la Ley 1819 de 2016. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 78, 205-224. Doi: <https://doi.org/10.17533/udea.rc.n78a08>

Eficacia del sistema tributario bajo las pretensiones del legislativo: análisis de los objetivos propuestos en la Ley 1607 de 2012 y la Ley 1819 de 2016

Juan José Espinal Piedrahita

Corporación Universitaria Minuto de Dios - UNIMINUTO

juan.espinal.pi@uniminuto.edu.co

Orcid: 0000-0002-5641-139X

Jorge Eliecer Colorado Barrientos

Universidad Católica Luis Amigó

jcoloradob@gmail.com

Orcid: 0000-0002-4202-9077

Ruby Stella Cabrera Jaramillo

Universidad Católica Luis Amigó

ruby.cabrera@amigo.edu.co

Orcid: 0000-0003-4505-382X

Mariana Espinosa Tavera

Universidad Católica Luis Amigó

mariana.espinosata@amigo.edu.co

Orcid: 0000-0002-2977-6561

Eficacia del sistema tributario bajo las pretensiones del legislativo: análisis de los objetivos propuestos en la Ley 1607 de 2012 y la Ley 1819 de 2016

Resumen: *El estudio tiene como objetivo analizar las implicaciones de las reformas tributarias de 2012 y 2016 mediante la eficacia del cumplimiento propuesto en la exposición de motivos. Se utilizó un método con enfoque cuantitativo de tipo descriptivo y correlacional mediante un modelo de Mínimos Cuadrados Ordinarios (MCO) para analizar el impacto de las reformas por medio de una regresión lineal múltiple. Los resultados alcanzados evidencian que hubo avance en la generación de empleo, pero la incidencia en la pobreza, la distribución del ingreso y la evasión en la recaudación no han tenido los efectos esperados. En conclusión, se puede decir que la base del principio jurídico y la coherencia del sistema tributario conlleva a que el país no tenga confianza sobre el desarrollo de las continuas reformas tributarias, dado que lo expuesto en las reformas estudiadas no tienen efecto sobre el bienestar social.*

Palabras clave: *Sistema tributario, principio jurídico, pretensión del legislativo, reforma tributaria, equidad.*

Effectiveness of the tax system under the pretentions of the legislative: analysis of the objectives proposed in Law 1607 of 2012 and Law 1819 of 2016

Abstract: *This study aims at analyzing the implications of 2012 and 2016 tax reforms through the effectiveness in meeting what was proposed in the explanation of motives. A method with a quantitative, descriptive and correlational approach was used through an Ordinary Least Squares (OLS) model to analyze the impact of the reforms by means of a multiple linear regression. The results obtained evidence and advancement in job creation, but incidence on poverty, income distribution and collection evasion has not had the expected effects. In conclusion, it can be said that the basis of the legal principal and the coherence of the tax system lead the country not to have trust in the development of the continual tax reforms, since what is stated in the reforms studied does not have effect on social welfare.*

Keywords: *Tax system, legal principle, pretension of the legislative, tax reform, equity.*

Eficácia do sistema tributário sob as pretensões do legislativo: análise dos objetivos propostos na lei 1607 de 2012 e a lei 1819 de 2016

Resumo: *O estudo tem como objetivo analisar as implicações das reformas tributárias de 2012 e 2016 através da eficácia do cumprimento proposto na apresentação de motivos. Usou-se uma metodologia com enfoque quantitativo do tipo descritivo e correlacional mediante um modelo de Mínimos Quadrados Ordinários (MQO) para analisar o impacto das reformas por meio de uma regressão linear múltipla. Os resultados atingidos evidenciam que houve avanço na geração de emprego, mas a incidência na pobreza, a distribuição do ingresso e a evasão fiscal na arrecadação não têm tido os efeitos esperados. Em conclusão, é possível estabelecer que a base do princípio jurídico e a coerência do sistema tributário ocasiona que o país não tenha confiança sobre o desenvolvimento das continuas reformas tributárias, já que o apresentado nas reformas estudadas não tem efeito sobre o bem-estar social*

Palavras-chave: *Sistema tributário, principio jurídico, pretensão do legislativo, reforma tributária, equidade.*

L'efficacité du système fiscal sous les prétentions du législateur: analyse des objectifs proposés dans la loi 1607 de 2012 et la loi 1819 de 2016

Résumé : *Cette étude vise à analyser les implications des réformes fiscales des ans 2012 et 2016 à travers l'efficacité de la conformité proposée dans l'exposé des motifs. Une méthode quantitative de genre descriptif et corrélational a été utilisée, avec une approche quantitative utilisant un modèle de Moindres Carrés Ordinaires (MCO) afin d'analyser l'impact des réformes à travers une régression linéaire multiple. Les résultats montrent que des progrès ont été réalisés en matière de création d'emplois, mais que l'impact sur la pauvreté, la répartition des revenus et l'évasion fiscale n'a pas eu les effets escomptés. En conclusion, on peut dire que le fondement du principe juridique et la cohérence du système fiscal font que la Colombie n'a pas confiance dans le développement des réformes fiscales continues, puisque les réformes étudiées n'ont aucun effet sur le bien-être social.*

Mots clés : *Système fiscal, principe juridique, intention législative, réforme fiscale, équité.*

Eficacia del sistema tributario bajo las pretensiones del legislativo: análisis de los objetivos propuestos en la Ley 1607 de 2012 y la Ley 1819 de 2016

*Juan José Espinal Piedrahita, Jorge Eliecer Colorado Barrientos,
Ruby Estela Cabrera Jaramillo y Mariana Espinosa Tavera*

<https://doi.org/10.17533/udea.rc.n78a08>

Primera versión recibida en febrero de 2021 – Versión aceptada en abril de 2021

I. Introducción

El estudio busca dar a conocer el impacto que tiene en los colombianos la aplicación de las diferentes reformas tributarias, en especial la Ley 1607 (Congreso de la República de Colombia, 2012) y la Ley 1819 (Congreso de la República de Colombia, 2016), a partir de la exposición de motivos y los objetivos propuestos acordes a las políticas fiscales. Tal como afirma la revista *Dinero* en su edición de junio 17 de 2010: “Una reforma integral conlleva a la adopción de tarifas justas y unificadas, la eliminación de una gran cantidad de exenciones, beneficios y concesiones tributarias, la eliminación de tributos anti técnicos”. En este sentido, las reformas tributarias deben ser coherentes con las necesidades de la población, siendo justas y equitativas, de lo contrario la confianza de los contribuyentes será contradictoria a lo propuesto por la Ley, generando inseguridades en las relaciones entre los agentes (contribuyentes y la sociedad) y el principal (Estado), aumentando de esta forma la evasión y elusión de los recursos tributarios.

Por lo anterior, las reformas tributarias, continuas en el país, han fomentado una excesiva y compleja relación tributaria que afecta la aplicabilidad y eficacia del principio de seguridad jurídica en el sistema tributario colombiano. Es por ello que la complejidad normativa del sistema tributario muchas veces se ha fundamentado en algunas leyes obsoletas, inapropiadas, imprecisas, contradictorias e inestables, que conllevan indirectamente al sujeto pasivo al

incumplimiento de las normas tributarias, logrando aumentar la incertidumbre, desconfianza e inseguridad frente a su aplicabilidad.

Uno de los mayores retos del gobierno colombiano ha sido la generación de empleo formal, reducir los índices de pobreza tanto multidimensional como extrema, mejorar la distribución del ingreso que se concentra en los quintiles más altos de la población y minimizar los índices de elusión y evasión como las mayores afectaciones del sistema tributario; por ello es que Colombia ha venido buscando simplificar la norma y los procesos para poder reducir el impacto de estas variables mediante la generación eficiente de recaudo de los tributos.

En consecuencia, el objetivo de este estudio es analizar las implicaciones de las reformas tributarias de 2012 y 2016 mediante la eficacia del cumplimiento propuesto en la exposición de motivos; con ello se podrá explicar si la normatividad que contienen estas reformas fueron coherentes con su aplicabilidad y eficacia basadas en el principio de seguridad jurídica.

El desarrollo de este trabajo en su primera sección se concentra en la revisión de literatura sobre el principio jurídico, sistema tributario y la exposición de motivos de las reformas tributarias objeto de análisis; en la siguiente sección se desarrolla la metodología para la exposición de los resultados; luego se define el análisis de las variables propuestas por los objetivos trabajados por las reformas tributarias; finalmente se plantean las conclusiones encontradas.

II. Revisión de literatura

El sistema tributario tiene como objetivo o finalidad básica procurar que los ingresos recaudados permitan financiar el gasto público, haciendo realidad el deber de contribuir de todos los individuos de acuerdo con su capacidad económica. Por ello, “los tributos y el sistema tributario, en su conjunto, son instrumentos de los que disponen los poderes públicos para la consecución de sus fines, constituyendo un valioso instrumento al servicio de la política económica” (Romero, 2005). De tal forma que todo sistema tributario está estrechamente ligado con los principios políticos que persiga el Estado.

En este sentido, la Ley tributaria es definida primero por su ética y luego desde su forma jurídica (Plazas y Amatucci, 2015), pues a través del sistema tributario las personas con mayor poder adquisitivo retribuyen a la sociedad y al Estado toda la estructura que permite al gobierno realizar sus actividades. Es por esto que la Constitución asigna a la hacienda pública una función redistributiva o de transformación social, tomando al tributo como el instrumento preferible (Barquero, 2002).

El sistema tributario debe estar diseñado en el marco social y democrático del Estado de derecho, solo así logra ser respetado y acatado, pues de otra forma se generan exclusiones del retorno social alcanzado por la equívoca elección de quienes administran los recursos públicos. Por lo cual, su diseño debe ser

justo y equitativo, pues se define en el ejercicio de la democracia; este no puede ser comprendido desde la estrecha perspectiva de los medios, porque los fines pueden desvirtuar las características de justicia que en apariencia registren los medios (Plazas, 2017).

Es por ello que el sistema tributario es vital en impactar positivamente los altos niveles de desigualdad social; antes del recaudo de los impuestos la concentración de riqueza es evidente en pocos sectores privilegiados, posterior al recaudo se debe evidenciar que son los tributos los que permiten nivelar la calidad de vida de todos los habitantes. Es así que cuando el destino de los impuestos no es el bien común, “el Estado se percibe como una organización criminal y perversa; y el impuesto como la más clara expresión de un delito continuado y encubierto tras normas y principios que concurren para el daño irreversible que ocasiona a la sociedad” (Plazas, 2018).

Por consiguiente, el sistema tributario debe estar atado a los principios jurídicos donde las políticas fiscales estén permeadas por valores fundamentales, que sean imperativas, universales, tópicas, axiológicas e implícita o explícitamente positivas, que sirven para crear, interpretar e integrar el ordenamiento. Por consiguiente, “los principios son el instrumento que, basado en la justicia, está al servicio de la humanidad para dignificar su condición mediante el respeto de los derechos y deberes del hombre” (Valencia, 2005).

Al interpretar la norma, el órgano competente (el constituyente, el legislativo, el ejecutivo, el jurisdiccional, el órgano inferior de producción jurídica) o el simple particular (jurista, abogado) se deben inspirar en los principios, que son los valores fundamentales, sociales y bilaterales vigentes en una comunidad determinada, como lo señala Valencia (2005), por lo cual es menester conocerlos y permearse de ellos, con el fin de lograr interpretarlos en función del bienestar social.

En este sentido, la Honorable Corte Constitucional, mediante Sentencia C-820/06 (Corte Constitucional, 2006) expresa la importancia de la hermenéutica como el propio sentido de la interpretación de la norma jurídica, la cual implica determinar el alcance de todos los textos legales o solo los oscuros; lo cierto es que, en su sentido más obvio y elemental, interpretar es explicar, declarar, orientar algo, comprender las circunstancias, aprehender, entender los momentos de la propuesta y desarrollo de las normas. Por lo tanto, la interpretación está directamente ligada con la comprensión y el lenguaje, de tal forma que, al referirnos a la hermenéutica jurídica, la entendemos como la actividad dirigida a encontrar la solución al conflicto o al problema jurídico que se está desarrollando en la exposición de motivos de una norma de gran impacto como una reforma tributaria.

Por lo tanto, la interpretación jurídica por excelencia es la que pretende descubrir para sí mismo (comprender) y para los demás (revelar) el verdadero pensamiento del legislador o explicar el verdadero sentido de una disposición.

Bajo este contexto, la Ley 1607 (Congreso de la República de Colombia, 1994) y la Ley 1819 (Congreso de la República de Colombia, 2016) desarrollan la exposición de motivos correspondientes a la justificación, el planteamiento general del proyecto de Ley, las problemáticas que se pretenden solucionar, qué materia se pretende regular, qué se espera con la expedición de la eventual Ley y las soluciones a las problemáticas que se presentaron.

El proyecto de Ley para la reforma tributaria de 2012 (Justicia Tributaria, 2012) en su exposición de motivos plantea como objetivo principal la generación de empleo y la reducción de la desigualdad; además propone reducir las barreras del desarrollo del país mediante mecanismos que disminuyan los niveles de desigualdad, informalidad y desempleo, donde justifican que algunas causas de dichas barreras son generadas por factores asociados al sistema tributario.

Además, esta reforma busca tres objetivos adicionales basados en la regresividad de la estructura tributaria, promover mayor formalidad para reducir los índices de informalidad laboral y, finalmente, combatir la desigualdad en Colombia. Algunos cambios tributarios se basaron en la:

Reducción de los costos no salariales, reformas a los impuestos de las utilidades de las empresas, una nueva estructura impositiva para gravar los ingresos de las personas naturales y la modificación de las tarifas de impuestos al consumo de bienes y servicios (Osorio, 2016, 129 pág.).

Por otro lado, con la exposición de motivos del proyecto de Ley para la reforma tributaria de 2016 (Cárdenas, 2016), se propone un sistema tributario más equitativo, eficiente y sencillo, fortaleciendo la lucha contra la evasión y la elusión, con el fin de avanzar en materia de empleo, crecimiento y competitividad. Por lo cual se busca con la propuesta de Ley contar con un sistema tributario que propenda por una mejor redistribución del ingreso, sin afectar los incentivos del aparato productivo. Esta reforma buscó un cambio estructural del sistema tributario en función de tres objetivos: alcanzar mayor calidad tributaria, elevar el recaudo a su nivel potencial y fortalecer la lucha contra la evasión y la elusión, esto permitirá mejorar la calidad del sistema tributario, pues la reforma propone reducir la carga tributaria y simplificar los procesos para las empresas, lo que conlleva a incentivar la formalidad laboral.

Por consiguiente, esta reforma tributaria tendió a enfrentar el bajo nivel de recaudo frente al potencial, a desarrollar una mirada a la limitada contribución para mejorar la distribución del ingreso, a lograr modificar la poca equidad horizontal, pues aplica un tratamiento diferente a personas y empresas similares, a revolverse los altos niveles de evasión y elusión, pero esta política tiene vacíos

relacionados con la contribución, especialmente a la inversión, al empleo, al crecimiento y a la competitividad.

Adicional a los motivos expuestos en cada reforma tributaria, se realizó una búsqueda manual de los efectos percibidos por los medios de comunicación sobre las dos reformas tributarias y algunos estudios; a continuación, se presentan en la tabla 1 estas consideraciones:

Tabla 1: Efectos propuestos y percibidos por la Ley 1607 (Congreso de la República de Colombia, 2012) y por la Ley 1819 (Congreso de la República de Colombia, 2016)

Ley 1607 de 2012 (Reforma Tributaria)	
Efectos propuestos	Fuente
Disminuye carga tributaria, por la reducción del 33 % al 25 % en la renta y solo tributarán 4,4 billones por el Impuesto sobre la renta para la equidad (CREE).	(Portafolio, 2012)
No se aporta el 8,5 % del Ingreso Base de Cotización a la Salud, tampoco hay aportes al ICBF y SENA a trabajadores que ganan menos 10 SMLMV.	(Portafolio, 2012)
En los restaurantes se cambia el IVA del 16% por el impuesto al consumo del 8%.	(Portafolio, 2012)
Se incentiva el sector agropecuario, en productos como azúcar, café y pasta básica; dada la reducción de la tarifa del IVA del 10% al 5%.	(Portafolio, 2012)
El 80 % de los productos y servicios están gravados con el IVA del 16%.	(Portafolio, 2012)
Efectos percibidos	Fuente
En Colombia la inversión productiva paga más impuestos por los inmuebles, debido a que puede llegar a tributar por el Predial, la renta presuntiva e impuesto a la riqueza. La obtención de estos se vuelve una carga económica demasiado alta.	(Kertzman, 2014)
Los impuestos que no son deducibles como el ICA, el 4*1000, el CREE y el impuesto a la riqueza, crean un efecto negativo, ya que la tasa de tributación aumenta a medida que los negocios son menos rentables, esto se llama un impuesto regresivo. Es decir, a medida que las empresas pierden dinero es más probable que no se puedan recuperar.	(Kertzman, 2014)
Con esta reforma, la base gravable del CREE no es la misma que la del impuesto a la renta, porque se desconoce el costo de las pérdidas fiscales y los excesos de la renta presuntiva, ya que no se reconoce la totalidad de los gastos pagados en efectivo.	(Kertzman, 2014)
La mala gestión del Congreso, por querer ayudar a algunas industrias, termina afectándolas, ya que les quitó el IVA a los insumos de los productores de medicamentos, productos agrícolas, abonos, neumáticos y maquinaria agrícola, lo cual los afectó al no poder recuperar el IVA pagado por insumos y no tienen contra qué cruzarlo.	(Kertzman, 2014)
Por la eliminación de los aportes al SENA y el ICBF, por parte de las empresas, a los trabajadores que ganaban menos de diez salarios mínimos, estas se liberan de un pago de hasta el 13,5 % de la nómina, además depende del tamaño de la firma y porcentaje de sus empleados.	(Romero, 2016)
Ley 1819 (Reforma Tributaria) (Congreso de la República de Colombia, 2016)	
Efectos propuestos	Fuente
Menor renta petrolera, necesidades de financiar el gasto público y caída en el ingreso nacional.	(Serna, 2017)
Aliviar la carga tributaria, se baja la renta del 53 % hacia un rango entre el 30 % y el 35 %.	(Serna, 2017)
No se están solucionando los objetivos de las anteriores reformas tributarias.	(Serna, 2017)
Incremento del IVA del 16 al 19 %.	(Serna, 2017)

Efectos percibidos	Fuente
Se puede evidenciar desigualdad, ya que hay mayores privilegios a la hora de pagar obligaciones tributarias por parte de la clase alta del país. Lo cual genera pérdida en la inversión y la creación de empleo se ve afectada.	(Serna, 2017)
Se evidencia que las personas jurídicas que no tienen beneficios tributarios se gravan en exceso a diferencia de las personas naturales, ya que las empresas pagan diferentes impuestos como el IVA, la renta, el ICA, entre otros.	(Serna, 2017)
Se crean impuestos “verdes” que incentivan el cuidado del medio ambiente; son el gravamen a la bolsa plástica, los impuestos al carbono por galón y tipo de combustible.	(Serna, 2017)
Para controlar la evasión, se hizo necesario el fortalecimiento de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales de Colombia, DIAN, en infraestructura y tecnología, ya que es la principal empresa encargada de la recaudación de impuestos.	(Serna, 2017)

Fuente: Elaboración propia.

Finalmente, se identifican desarrollo metodológicos que evidencian relación entre las políticas fiscales con instrumentos tributarios tal como (Chen y Lee, 2019), quienes realizan pruebas de cointegración de mínimos cuadrados ordinarios dinámicos y totalmente modificados, así como regresión de cointegración cónica, para evidenciar la relación entre los recaudos impositivos y la distribución de los recursos, al igual (Di Caro, 2020), (Manu y Sharma, 2021) y (Kang y Rhee, 2021), evidencian los efectos de los impuestos redistributivos regionales sobre el impuesto de la renta a las personas, de tal forma que estos modelos de regresión son comúnmente utilizados para este tipo de análisis, al igual que la relación de transferencias asociados al nivel de fortalecimiento laboral promovido por medidas tributarias (Ditommaso y Greanbaum, 2021).

III. Metodología

Para desarrollar el análisis de los efectos aportados por la Ley 1607 (Congreso de la República de Colombia, 2012) y la Ley 1819 (Congreso de la República de Colombia, 2016) basados en dlla exposición de motivos con relación a la generación de empleo y la reducción de la desigualdad de la primera y respecto al fortaleciendo de la lucha contra la evasión y la elusión con el fin de avanzar en materia de empleo, crecimiento y competitividad que propone la segunda reforma tributaria, se plantea un escenario temporal y probatorio de orden riguroso mediante un enfoque cuantitativo.

Se tomará como alcance una investigación exploratoria que permitirá contrastar los efectos de las reformas tributarias objeto de estudio, para ello se tendrá en cuenta una investigación descriptiva, que será la base para desarrollar un análisis correlacional, que proporcione la observación de los impactos obtenidos por las reformas en función de lo propuesto en la exposición de motivos, esto se logrará debido al estado de conocimiento sobre el problema estudiado,

lo mostrado por la revisión de literatura, así como la perspectiva que se pretenda alcanzar.

En principio, este análisis descriptivo se concentró en la recolección de la información entre el período 2000 a 2019, pues esta línea de tiempo permite medir, de manera amplia, la transición de las variables a evaluar para conocer cómo se relacionan con el sistema tributario y el efecto que trajo las reformas tributarias de 2012 y 2016. Esto contribuye a deducir con precisión los ángulos o dimensiones del contexto que experimentó el país con dichas reformas. La muestra para la investigación se establece a partir de la variable de análisis.

La técnica para el análisis de la metodología se realizará a partir del programa Stata 12 y el instrumento de recolección de la información se realizó mediante derechos de petición enviados a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales de Colombia, DIAN; al Banco de la República y al Departamento Administrativo Nacional de Estadística, DANE; además, se realizó una recolección manual de datos secundarios del Banco Mundial, la Organización Internacional del Trabajo, OIT, el Banco de la República, el DANE, la DIAN y el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, MHCP.

Por consiguiente, se desarrollará un modelo de Mínimos Cuadrados Ordinarios, MCO, para medir a través de una regresión lineal múltiple, la correlación entre las diferentes variables que permitan definir el análisis de los objetivos de las reformas tributarias 2012 y 2016. Por tanto, este método se construye a partir de un modelo lineal en el que el valor de la variable dependiente o respuesta (Y) se determina a partir de un conjunto de variables independientes llamadas predictores (Xi). Este modelo de regresión lineal múltiple se empleará con el fin de predecir el efecto de las reformas tributarias (variable dependiente) o para evaluar la influencia que tienen los predictores sobre ella (empleo, pobreza, distribución del ingreso y la evasión). La ecuación siguiente refleja la construcción de la regresión lineal múltiple, se toma en términos de logaritmos para reducir la dispersión de los datos:

$$\Delta \log(Y) = \beta_0 + \beta \log(X_i) + \varepsilon_i \quad \text{Ecuación 1}$$

Donde β_0 es el intercepto en el origen cuando ΔY es igual a cero. es el efecto promedio que tiene el incremento en una unidad de las variables predictivas (empleo, pobreza, distribución del ingreso, recaudación, presión fiscal, etc.) sobre la variable ΔY manteniendo constante el resto de las variables, lo cual se conoce como coeficiente parcial de regresión, finalmente, ε_i es el residuo o error, es decir, la diferencia entre el valor observado y el estimado por el modelo.

IV. Resultados

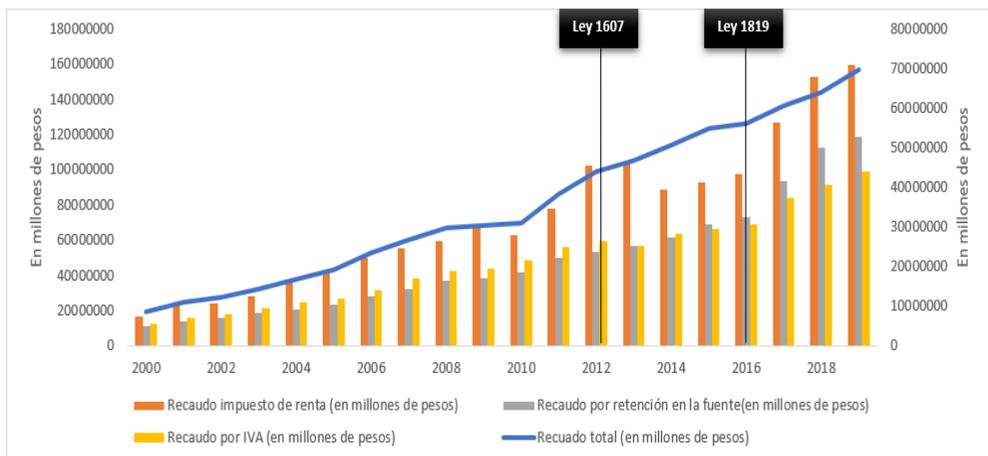
En 2012 y 2016 se desarrollaron en Colombia dos reformas tributarias que buscaban lograr un sistema tributario progresivo y más equitativo, para ello la

Ley 1607 (Congreso de la República de Colombia, 2012) se planteó como objetivo la generación de empleo, la disminución de la pobreza y la reducción de la desigualdad; por su parte, la Ley 1819 (Congreso de la República de Colombia, 2016) planteó fortalecer la lucha contra la evasión y elusión con el fin avanzar en materia de inversión, empleo, crecimiento y competitividad.

Por su parte, la primera reforma tributaria busca mejorar la distribución de la carga tributaria, favoreciendo a los colombianos de menores ingresos, y facilitar la inclusión de la población más vulnerable a la economía formal. También mejora la competitividad de nuestras empresas, especialmente aquellas que utilizan intensivamente la mano de obra, para que continúen creando empleo. Mientras que la segunda Ley se concentra en alcanzar una mayor calidad tributaria mediante la optimización de los efectos del recaudo sobre la economía, a través de una estructura tributaria moderna y progresiva que corrija los efectos de las externalidades negativas que reducen el bienestar de la población; también se procura elevar el recaudo a su nivel potencial, logrando generar los mayores recursos posibles que permitan el desarrollo financiero sostenible del país y garantizar una mayor calidad y cantidad de recursos, controlando aquellas situaciones que generan mayor riesgo y modernización de la institución fiscal.

Por lo anterior, al desarrollar el análisis de las variables que permiten observar en el tiempo el desarrollo de lo expuesto por cada una de estas leyes y su impacto, así se logra describir el avance alcanzado en el sistema tributario del país. Con ello se evalúa la efectividad de estas reformas.

Gráfico 1: Colombia. Relación de recaudos tributarios 2000-2019



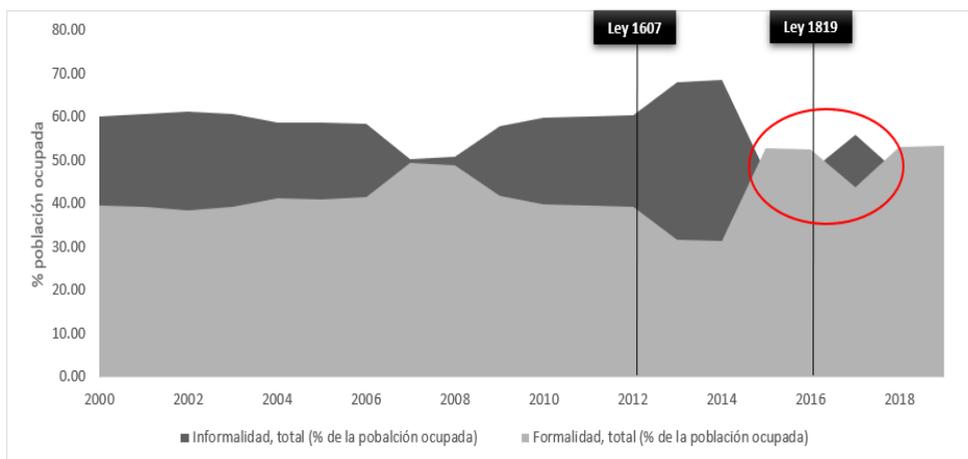
Fuente: Elaboración propia. Basado en datos del DANE y la DIAN.

Como se observa en el gráfico 1, aunque el desarrollo de las reformas tributarias busca generar mayor recaudación el impuesto a la renta para las empresas tiende a caer entre el año 2014 y 2015, pero ésta es soportada por la creación del impuesto de renta para personas naturales, basados en el Impuesto Mínimo Alternativo Simple (IMAS) y el Impuesto Mínimo Alternativo Nacional (IMAN), (Osorio, 2016).

Aunque la política fiscal es clara y coherente con la necesidad de bajar la carga tributaria a las empresas para generar mayor empleo formal, esto ha logrado mantener un presupuesto fiscal equilibrado, soportado en la recaudación de los impuestos sobre los consumidores y las personas naturales. Por tanto, el crecimiento total de la recaudación se ha complementado por el aumento del impuesto sobre las utilidades para las empresas, además del incremento de la base para el cobro del impuesto de renta a personas naturales y, finalmente, por la unificación de tarifas del impuesto al valor agregado (IVA) y la creación del impuesto al consumo para algunos bienes.

Aunque se observa que, efectivamente, estas directrices tienen un impacto favorable para la generación de empleo, como lo muestra el gráfico 2, con la Ley 1819 (Congreso de la República de Colombia, 2016) se evidencia un retroceso en el año 2015 con relación a los avances alcanzados con la reforma tributaria anterior, pero nuevamente se alcanza a tener mayor formalidad del empleo con respecto a la informalidad, aunque se esperaba alcanzar mayor impacto debido a los incentivos tributarios que fomentaron una mayor formalización, concentrados en la reducción de los aportes parafiscales y de seguridad social.

Gráfico 2: Colombia. Relación entre informalidad y formalidad (% de la población ocupada) 2000-2019



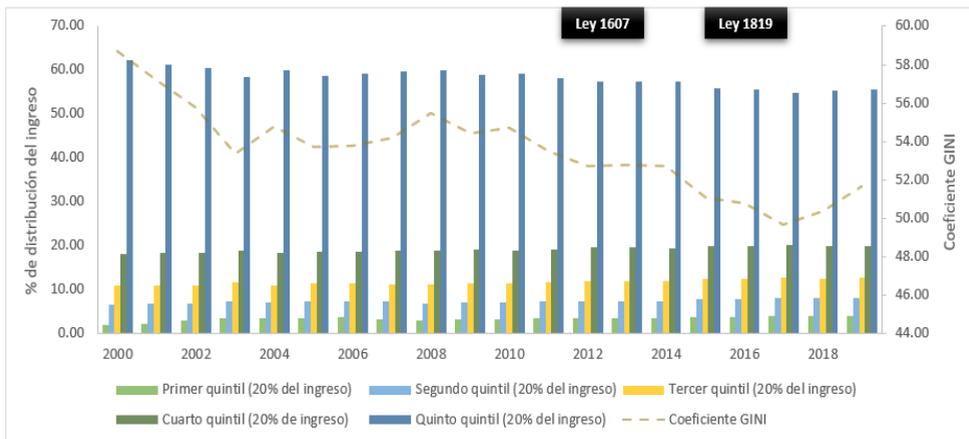
Fuente: Elaboración propia. Basado en datos de World Bank, OIT y DANE.

Como se evidenció, las reformas tributarias han aportado a la generación de empleo formal, lo que implica una reducción de la carga fiscal de las empresas, pero se observa un crecimiento de la recaudación de tributos soportados sobre la imposición de contribuciones en las personas naturales y el consumo, sin avanzar en una redistribución progresiva de las cargas impositivas, esto impacta negativamente las variables definidas sobre la distribución del ingreso y el comportamiento de la pobreza.

Por ello, en el gráfico 3 se evidencia una caída leve del coeficiente GINI con la Ley 1607 (Congreso de la República de Colombia, 2012), pero con la Ley 1819 (Congreso de la República de Colombia, 2016) nuevamente parece incrementarse la desigualdad de ingreso, aunque al mirar la distribución de los ingresos por quintiles, se evidencia que dichas reformas no tienen mayor impacto, pues la riqueza se sigue concentrando en el quintil de mayores recursos; por tanto, así se haya generado un incremento de empleos formales, aún hay una deuda de las reformas sobre la distribución del ingreso.

Igualmente, esto valida la hipótesis de que la disminución de la carga tributaria para los empresarios está soportada por una mayor contribución de las personas naturales y el consumo de manera regresiva, favoreciendo a las personas con mayor concentración de riqueza en el país, por lo tanto, esto tiene un impacto negativo sobre la equidad y la igualdad que las reformas deben integrar para mejorar el sistema tributario del país.

Gráfico 3: Colombia. Relación entre el coeficiente GINI y la distribución del ingreso según quintiles poblacionales 2000-2019

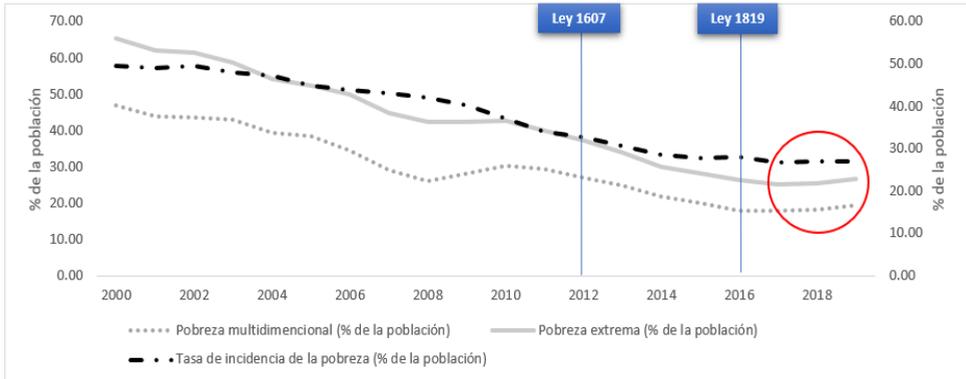


Fuente: Elaboración propia. Basado en datos de World Bank.

Por su parte, el avance desigual de las reformas tributarias solo enfocadas en mejorar la productividad del país, soportada por el mejoramiento de los niveles

de empleo, sin una definición progresiva de la recaudación y la distribución coherente de los ingresos de las personas, tiende a impactar la incidencia de la pobreza, tanto multidimensional como extrema, evidenciado por la mayor carga fiscal de las personas naturales y mayores contribuciones, basados en el consumo (ver gráfico 4).

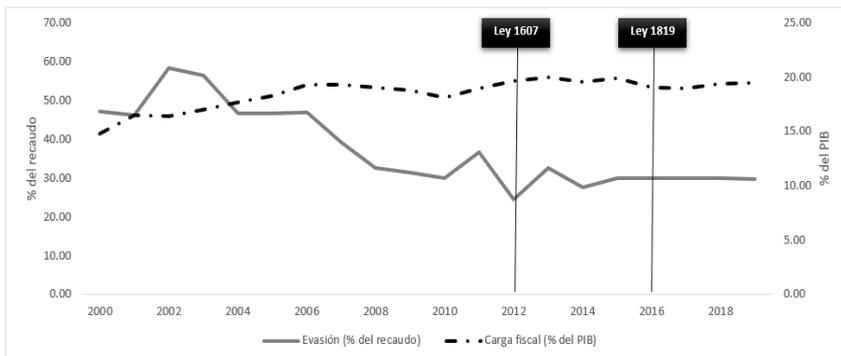
Gráfico 4: Colombia. Relación entre la incidencia de la pobreza, multidimensional y extrema 2000-2019



Fuente: Elaboración propia. Basado en datos del World Bank.

Cuando se observa el impacto de las políticas desarrolladas sobre la evasión de la recaudación en el país, se evidencia que no han tenido mayor impacto a lo expuesto, especialmente por la Ley 1819 (Congreso de la República de Colombia, 2016) que lo tenía como objetivo, pues al observar el gráfico 5 se evidencia que la presión fiscal y la evasión como proporción del PIB permanecen constantes durante y después de las reformas.

Gráfico 5: Colombia. Relación presión fiscal (% del PIB) respecto a la evasión (% del recaudo) 2000-2019



Fuente: Elaboración propia. Basado en datos de World Bank y DIAN.

Finalmente, al mirar la correlación de las reformas tributarias sobre la informalidad, la pobreza, la distribución del ingreso y la evasión con el fin de observar la eficacia de estas políticas fiscales sobre la exposición de motivos por las que fueron desarrolladas y su impacto sobre el sistema tributario en el país. Se desarrolla el análisis de mínimos cuadrados ordinarios, MCO, tomando las variables en expresiones logarítmicas para reducir la dispersión de la información.

Tomando como variable dependiente el total de impuestos que recauda el sector público del país (PRESFISCAL) y tomando como variables independientes las relacionadas con los objetivos expuestos por las reformas tributarias objeto de análisis (informalidad como % del producto interno bruto, PIB, (INFORM), evasión como % del PIB (EVAS), tasa de incidencia de la pobreza como % de la población (POBREZ) y coeficiente GINI (GINI)), se obtiene un coeficiente de correlación del 70 % entre las variables, siendo las variables EVAS y GINI significativas para el modelo, mientras que la POBREZ e INFORM no proporcionan significancia para el modelo.

Tabla 2: Análisis de correlación del impacto de las reformas tributarias sobre los objetivos expuestos

Source	SS	df	MS	Number of obs = 20	
Model	.082392441	4	.02059811	F(4, 15) =	8.75
Residual	.035299179	15	.002353279	Prob > F =	0.0007
				R-squared =	0.7001
				Adj R-squared =	0.6201
				Root MSE =	.04851
Total	.117691619	19	.006194296		

log_PRESFI~L	Coef.	Std. Err.	t	P> t	[95% Conf. Interval]	
log_INFORM	.0567621	.1042675	0.54	0.594	-.1654788	.2790029
log_EVAS	-.219535	.0904627	-2.43	0.028	-.4123516	-.0267183
log_POBREZ	.0977607	.1441887	0.68	0.508	-.2095702	.4050915
log_GINI	-1.075393	.5426643	-1.98	0.066	-2.232055	.0812684
_cons	7.408574	1.838424	4.03	0.001	3.490066	11.32708

Fuente: Elaboración propia.

Para el análisis de la tabla 2, se toman 20 observaciones definidas en el período de tiempo entre 2000 a 2019 en las que el total de impuestos que recauda el sector público de un país (PRESFISCAL) tienen una relación positiva con la informalidad (INFORM), por tanto manteniendo todo lo demás constante, un incremento en una unidad porcentual de esta variable (1 %) estará generada por un crecimiento del recaudo tributario en 0,5 % del PIB, es decir, que las reformas tributarias han impactado positivamente la generación de empleo, pero a medida que se reduzca la recaudación tributaria aumentaría la informalidad en el país.

Respecto a la evasión (EVAS), esta tiene una relación negativa con el total de impuestos que recauda el sector público de un país (PRESFISCAL), por tanto, manteniendo todo lo demás constante, un aumento en una unidad porcentual de la evasión (1 %) está generando una pérdida en la recaudación tributaria de un 21 % en los recursos tributarios del país, lo cual indica que estas reformas tributarias no reflejan un impacto significativo sobre esta variable. Esto conlleva a replantear los mecanismos o instrumentos que se han desarrollado para mejorar la contribución de tributos en el país, aunque, por otro lado, se refleja la falta de confianza que tienen los contribuyentes respecto a la distribución de los recursos.

Con relación a la incidencia de la pobreza (POBREZ), existe una relación positiva con el total de impuestos recaudados por el país (PRESFISCAL), pues se espera que, entre mayores recursos, mayores transferencias se proporcionen para el bienestar de la población, sobre todo en aquellas vulnerables; por tanto, un incremento de una unidad porcentual de la incidencia de la pobreza de la población (1 %) es generado por la pérdida de recaudo del 0,9 % como porcentaje del PIB.

Finalmente, la presión fiscal (PRESFISCAL) tiene una relación negativa con el coeficiente GINI, pues un aumento en una unidad porcentual de esta variable, dejando todo lo demás constante, está generado por una reducción del total de tributos recaudados en un 1,1 % del PIB.

V. Conclusiones

Las reformas tributarias de 2012 y 2016 intentaron alcanzar un sistema tributario progresivo y más equitativo, basadas en la generación de empleo, la disminución de la pobreza, la reducción de la desigualdad y la fortaleza de la lucha contra la evasión y la elusión. Es así que la primera reforma se concentró en la distribución de la carga tributaria, pero la evidencia avala que dicha distribución se hizo de manera regresiva favoreciendo a los quintiles más altos de la población colombiana; aunque sí hay un avance en la generación de empleo, la sustitución de recursos parece estar concentrada en las personas naturales y en el aumento de la imposición de los bienes de consumo aumentando las brechas de desigualdad.

En este sentido, aunque se evidencian logros en el empleo formal, hay estudios que motivan la implementación de subsidios laborales porque aumentan la participación en la fuerza laboral, lo cual mejora la redistribución del ingreso mejorando la equidad al interior del país (Froemel y Gottlieb, 2021) y (Wang, Liu y Chang, 2021). Esto permite una disminución de la desigualdad, pues la progresividad fiscal como la tasa impositiva media tienen un gran impacto en la redistribución (Guillaud, Olckers y Zemmoru, 2020).

Respecto a la segunda Ley, el impacto de la estructura tributaria moderna y progresiva no modificó, en gran proporción, aquellas externalidades negativas que impactaban el bienestar social, influyendo en el recaudo, pero manteniendo una tendencia constate en la evasión, dada la baja capacidad de modernización en los instrumentos de mitigación de la institución fiscal. Por lo tanto, al desarrollar el análisis de las variables que se basan en los objetivos de las pretensiones del legislativo, se percibe que estas políticas fiscales son claras y coherentes con la necesidad de bajar la carga tributaria a las empresas con el fin de generar mayor empleo formal, pero este se soporta en el incremento de la base para el cobro del impuesto de renta a personas naturales por la unificación de tarifas del impuesto al valor agregado, IVA, y la creación del impuesto al consumo para algunos bienes, impactando negativamente las variables definidas en las normas sobre la distribución del ingreso y el comportamiento de la pobreza.

Igualmente, dada la disminución de la carga tributaria para los empresarios, parece que esta sustitución está soportada por una mayor contribución de las personas naturales y el consumo de manera regresiva, favoreciendo a las personas con mayor concentración de riqueza en el país, por lo tanto, esto tiene un impacto negativo sobre la equidad y la igualdad que las reformas deben integrar para mejorar el sistema tributario del país. Además, no se ha visto el impacto de las políticas desarrolladas sobre la evasión de la recaudación en el país, pues se evidencia que no han tenido mayor impacto a lo expuesto, teniendo una variación constante en los años siguientes a la promulgación de la Ley.

Es así que las reformas tributarias objeto de estudio contienen la finalidad básica de procurar que los ingresos recaudados permitan financiar el gasto público, pero no haciendo realidad el deber de contribuir de todos los individuos de acuerdo con su capacidad económica. En este sentido, la ley tributaria ha sido definida bajo los principios de ética y luego jurídica, pero queda en duda su función redistributiva o de transformación social, tomando al tributo como el instrumento preferible para garantizar el bienestar social de los colombianos.

Por lo tanto, aunque se cuenta con un diseño justo y equitativo, en la práctica ocurre lo contrario, pues la tendencia de la desigualdad en la distribución de los ingresos, la pobreza y la evasión continúan constantes y algunas de estas variables tendiendo al crecimiento. Lo cual conlleva a la pérdida de confianza y legalidad de la función de contribuir para mejorar la redistribución de los recaudos que permita ser coherente con las necesidades de la población y su bienestar social.

Es importante considerar el deber ético de obedecer la Ley que exige el planificador fiscal con el fin de contribuir según la capacidad de los contribuyentes, pero esto debe partir de la confianza que ejerzan esos recursos en la distribución de las transferencias; con ello se podrá reducir la evasión de los impuestos (Ostas, 2020) y (Bierbrauer, Boyer y Peichl, 2021). Por ello debe existir

una asociación entre diferentes factores y el grado de redistribución esperado, ya que para una determinada demanda de recursos, las instituciones políticas y económicas deben contribuir con la explicación del grado de redistribución observado (Podovano, Scervini, & Turati, 2021) y (Richardson, Robinson, Pulford y McCartney, 2021).

Adicional a lo anterior, es necesario definir claramente en las exposiciones de motivos de la reformas tributarias objeto de estudio, un diálogo claro y coherente de la finalidad de las normas fiscales que reduzca las barreras administrativas para los consumidores de las transferencias, con el fin de garantizar la disponibilidad, la certeza y la comprensión de la relación entre agente y principal (Ilimzhanova, Tuleshova, Burnasheva y Gussenov, 2019). Ya que así se garantiza en gran parte la eficacia del cumplimiento propuesto en la exposición de motivos (Jiménez, Molis y Solano García, 2020).

Al igual que en algunos estudios identificados tales como (Wortel London, 2021) se evidenció en Colombia que las decisiones políticas y económicas en períodos de recesión impactan negativamente la participación de la contribución de impuestos, por tanto en este ciclo económico se esperan recortes de gastos a los aumentos de impuestos, que es lo opuesto al tipo de consolidaciones que suelen seguir los países. (Ardanaz, Hallerberg y Scartascini, 2020) y (Azevedo, Pereira y Rodrigues, 2019). Por tanto los impactos de los impuestos redistributivos sobre la desigualdad de ingresos se convierten en fundamental en estos períodos económicos, pues el nivel de desigualdad de la renta como el impacto de los impuestos personales (Cantante, 2020) evidencian sesgos de autoselección y efectos sobre el crédito fiscal (Chen, Kao y Wang, 2021).

Por otro lado, es importante determinar que los aumentos del impuesto sobre la renta y las cargas tributarias más altas pueden corresponder con preferencias que tenga el Gobierno para recortar el gasto en lugar de aumentar los impuestos, pero la variación en las tasas impositivas en particular no se asocia con las actitudes sobre el aumento de estos. (Donava y Bowler, 2020). Por ello se hace fundamental explorar las bases teóricas y jurídicas de la administración fiscal y los aspectos teóricos y prácticos de las tendencias de desarrollo que puedan comprender los países (Ergashev, 2020).

VI. Referencias bibliográficas

- Ardanaz, M., Hallerberg, M., & Scartascini, C. (2020). Fiscal consolidations and electoral outcomes in emerging economies: Does the policy mix matter? Macro and micro level evidence from Latin America. *European Journal of Political Economy*, Volume 64. DOI: 10.1016/j.ejpoleco.2020.101918
- Azevedo, A., Pereira, P. J., & Rodrigues, A. (2019). Foreign direct investment with tax holidays and policy uncertainty. *International Journal of Finance & Economics*, Vol. 24 Issue 2, pp. 727-739.

- Barquero Estevan, J. M. (2002). *La función del tributo en el Estado social y democrático de derecho*. Madrid: Centro de Estudios Políticos y Constitucionales.
- Bierbrauer, F. J., Boyer, P. C., & Peichl, A. (2021). Politically feasible reforms of nonlinear tax systems. *The American Economic Review*, 111(1), 153–191.
- Cantante, F. (2020). Four profiles of inequality and tax redistribution in Europe. *Humanities and Social Sciences Communications*, Volume 7, Issue 1, (Article number 33). DOI: 10.1057/s41599-020-0514-4
- Chen, K., & Lee, C. (2019). Taxation of wealthy individuals, inequality governance and corporate social responsibility. *Sustainability*, Volume 11, Issue 7, Article number 1851. DOI: 10.3390/su11071851
- Chen, S., Kao, W., & Wang, Y. (2021). Tax policy and innovation performance: Evidence from enactment of the alternative simplified credi. *Journal of Banking and Finance*, Volume 125. DOI: 10.1016/j.jbankfin.2021.106081
- Cárdenas Santamaría, M. (20 de octubre de 2016). Exposición de motivos del Proyecto de ley “por medio del 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”. Recuperado de: http://www.icdt.co/noticia_al_dia/2016/OCTUBRE%202016/26%20de%20octubre%20de%202016/REFORMA%20TRIBUTARIA.pdf
- Congreso de la República de Colombia. (2012). Ley 160 de 1994: por la cual se expiden normas en materia tributaria y se dictan otras disposiciones. Bogotá: Diario Oficial. Recuperado de: <https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=66789>
- Congreso de la República de Colombia. (26 de diciembre de 2012). Ley 1607 de 2012: por la cual se expiden normas en materia tributaria y se dictan otras disposiciones. Bogotá: Diario Oficial. Recuperado de: http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/ley_1607_2012.html
- Congreso de la República de Colombia. (29 de diciembre de 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. Bogotá: Diario Oficial. Recuperado de: <https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=79140>
- Corte Constitucional. (4 de octubre de 2006). Sentencia C-820/06. Bogotá: Corte Constitucional. Recuperado de: <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2006/C-820-06.htm>
- Di Caro, P. (2020). Decomposing Personal Income Tax Redistribution with Application to Italy. *Journal of Economic Inequality*, pp. 113-129. DOI: 10.1007/s10888-019-09425-7
- Ditommaso, A., & Greanbaum, R. T. (2021). An Examination of the Relationship Between Local Tax Incentives and Diversification of the Local Economic Base. *Economic Development Quarterly*. DOI: 10.1177/0891242421998443
- Donava, T., & Bowler, S. (2020). Who Wants to Raise Taxes. *Political Research Quarterly*. DOI: 10.1177/1065912920977911
- Ergashev, L. A. (2020). Matters of improving theological-legal basics of tax obligations. *Journal of Critical Reviews*, Volume 7, Issue 2, pp. 238-241. DOI: 10.31838/jcr.07.02.42

- Froemel, M., & Gottlieb, C. (2021). The Earned Income Tax Credit: Targeting the poor but crowding out wealth. *Canadian Journal of Economics*. DOI: 10.1111/caje.12492
- Guillaud, E., Olckers, M., & Zemmour, M. (2020). Four Levers of Redistribution: The Impact of Tax and Transfer Systems on Inequality Reduction. *Review of Income and Wealth*, Volume 66, Issue 2., pp. 444-466. DOI: 10.1111/roiw.12408
- Holkova, B., & Malichová, E. (2019). *The position of a tax subject in an efficient tax system*. Proceedings of the 33rd International Business Information Management Association Conference, IBIMA 2019: Education Excellence and Innovation Management through Vision 2020.
- Jiménez, N., Molis, E., & Solano García, Á. (2020). The effect of initial inequality on meritocracy: A voting experiment on tax redistribution. *Journal of Economic Behavior and Organization*, pp. 380-394. DOI: 10.1016/j.jebo.2018.09.019
- Justicia Tributaria. (8 de octubre de 2012). Exposición motivos de la reforma tributaria 2012. Recuperado de: <https://justiciatributaria.co/exposicion-motivos-de-la-reforma-tributaria-2012/>
- Kang, H., & Rhee, D. (2021). Does Income (Re)distribution Matter for Subjective Well-being? Evidence from Cross-country Panel Data. *Social Science Quarterly*, Volume 102, Issue 2, pp. 706-721. DOI: 10.1111/ssqu.12943
- Kertzman, F. (16 de noviembre de 2014). Una reforma en contravía. *Dinero*, Opinión. Recuperado de: <https://www.dinero.com/edicion-impresa/opinion/articulo/efectos-reforma-tributaria/203107>
- Manu, J., & Sharma, R. C. (2021). Effectiveness of fiscal incentives for innovation: Evidence from meta-regression analysis. *Journal of Public Affairs*, Volume 21 (Article number e2146). DOI: 10.1002/pa.2146
- Montero Traibel, J. P. (s.f.). *Sistemas tributarios principios generales del derecho tributario*. Recuperado de: http://www.ipdt.org/uploads/docs/02_Rev09_JPMT.pdf
- Osorio Copete, L. M. (28 de mayo de 2016). Reforma tributaria e informalidad laboral en Colombia: Un análisis de equilibrio general dinámico y estocástico. *Ensayos sobre política económica*, Vol. 34, 126-145. Bogotá. DOI: <http://dx.doi.org/10.1016/j.espe.2016.03.005>
- Ostas, D. T. (2020). Ethics of Tax Interpretation. *Journal of Business Ethics*, Vol. 165 Issue 1, pp. 83-94. DOI: 10.1007/s10551-018-4088-7
- Plazas Vega, M. (2017). *Derecho de la hacienda pública y derecho tributario*. Bogotá: Temis S. A.
- Plazas Vega, M. A. y Amatucci, A. (2015). *Santo Tomas de Aquino: Ideas políticas y jurídicas. Proyección en el derecho tributario*. (U. e. Rosario, Ed.) Bogotá, Colombia: Universidad del Rosario. DOI: ISBN: 978-958-738-608-0
- Plazas Vegas, M. (2018). *El sistema tributario en el siglo XXI*. Bogotá: Temis S. A.
- Podovano, F., Scervini, F., & Turati, G. (2021). Comparing governments' efficiency at supplying income redistribution. *Constitutional Political Economy*, Volume 32, Issue 1, pp. 68-97. DOI: 10.1007/s10602-020-09314-6
- Portafolio. (17 de junio de 2010). Lineamientos para una reforma tributaria integral. *Portafolio*. Recuperado de: <https://www.portafolio.co/economia/finanzas/lineamientos-reforma-tributaria-integral-303668>

- Portafolio. (12 de octubre de 2012). Los que ganan y pierden con la reforma tributaria. *Portafolio*. Finanzas. Recuperado de: <https://www.portafolio.co/economia/finanzas/ganan-pierden-reforma-tributaria-96824>
- Richardson, E. A., Robinson, M., Pulford, A. J., & McCartney, G. (2021). The contribution of changes to tax and social security to stalled life expectancy trends in Scotland: A modelling study. *Journal of Epidemiology and Community Health*, Volume 75, Issue 4, pp. 365-370. DOI: 10.1136/jech-2020-214770
- Romero García, F. (2005). *El valor sistema tributario*. Madrid: Universidad de Cádiz. Recuperado de: https://books.google.com.co/books?id=QKAmYQvFZuoC&pg=PA79&lpg=PA79&dq=o+un+conjunto+de+grav%C3%A1menes+que+est%C3%A1n+juntos+y+qu+e+deben+aplicarse&source=bl&ots=XY8TnV_DVc&sig=ACfU3U09rnEZWBC44pSX6uWie6D81lx_7A&hl=es&sa=X&ved=2ahUKĒwizuO_tsjPIAhUpTt8KHdpZ
- Romero, D. (12 de octubre de 2016). El efecto que generó la reforma tributaria de 2012 en el empleo. *La República*, Economía. Recuperado de: <https://www.larepublica.co/economia/el-efecto-que-genero-la-reforma-tributaria-de-2012-en-el-empleo-2430691>
- Serna Quintero, L. M. (2017). *La reforma tributaria en Colombia 2016, pros y contras según los contenidos de los medios de comunicación escritos*. Pereira: Recuperado de: <https://repository.unilibre.edu.co/bitstream/handle/10901/16318/LA%20REFORMA%20TRIBUTARIA%20EN%20COLOMBIA%202016.pdf?sequence=1&isAllowed=y>
- Solvi Kristjánsson, A. (2013). Redistributive effects in a dual income tax system. *FinanzArchiv*, Volume 69, Issue 2, pp. 148-166. DOI: 10.1628/001522113X666917
- Splinter, D. (2020). U.S. tax progressivity and redistribution. *National Tax Journal*, Vol. 73 Issue 4(Dec2020), pp. 1005-13. DOI: 10.17310/ntj.2020.4.04
- Wang, W., Liu, C. & Chang, J.-J. (2021). Tax policy implications for a two-engine growing economy. *Southern Economic Journal*, Volume 87, Issue 3, pp. 979-1009. DOI: 10.1002/soej.12473
- Wortel London, D. (2021). The Tax Trap. *Dissent* (00123846), Vol. 68 Issue 1, pp. 125-134. DOI: 10.1353/dss.2021.0016
- Valencia Restrepo, H. (2005). *Nomoárquica, principialística jurídica o filosofía y ciencia de los principios generales del derecho*. (tercera ed.). Bogotá: Temis S.A. DOI: ISBN 958-35-0513-3
- Yaple, M. (1936). The burden of direct taxes as paid by income classes. *The American Economic Review*: Vol. 26 Issue 4, pp. 691-710.