

Tipo de artículo: investigación

Sección: Contabilidad

Artículo resultado del proyecto de investigación “El mínimo vital como límite al deber de Contribuir”
Proyecto financiado por la Universidad Libre de Cali.

Posibles relaciones de la contabilidad como práctica moral, la justicia tributaria y el mínimo vital: apuntes para la discusión

Possible relationships of accounting as a moral practice, tax justice and the vital minimum: notes for discussion

Possíveis relações da contabilidade como prática moral, justiça tributária e o mínimo vital: notas para discussão



Doi: 10.53995/23463279.1846

Recibido: 30/01/2025 **Aprobado:** 30/04/2025

Por: Lucia del Carmen Bolaños Bolaños¹ & Jorge Alexander Rodríguez²

¹ Docente investigadora de la Universidad Libre de Cali. Doctora en Derecho y Ciencias Políticas. Orcid: <https://orcid.org/0000-0003-1454-4554> Contacto: luciad.bolanos@unilibre.edu.co

² Docente investigador de la Universidad Libre de Cali. Magíster en Ciencias Económicas. Orcid: <https://orcid.org/0000-0001-9950-2825> Contacto: Jorgea-rodriguez@unilibre.edu.co

Resumen

El artículo explora la comprensión de la contabilidad como una práctica moral que al interrelacionarse con las dinámicas sociales podría aportar a la construcción de una justicia tributaria enmarcada en el mínimo vital. Este enfoque destaca que la contabilidad va más allá de normas técnicas, siendo una manifestación cultural y política que refleja las relaciones sociales y valores comunes de un contexto específico. Se evidencia que, en Colombia, la baja recaudación del impuesto de renta en comparación con los promedios de la OCDE muestra la necesidad de una reforma estructural que considere la equidad y el bienestar social. El mínimo vital se presenta como un eje fundamental en el diseño de políticas fiscales, argumentando que es esencial garantizar condiciones de vida dignas para todos. Asimismo, se sugiere que la carga tributaria debe ser analizada en relación con los beneficios sociales recibidos, promoviendo una contabilidad que valore la capacidad de las personas para satisfacer un nivel de vida digno y así avanzar hacia un sistema tributario más justo y equitativo.

Palabras clave

Contabilidad; Práctica moral; Justicia tributaria; Mínimo vital

Abstract

The article explores the understanding of accounting as a moral practice that, when interrelated with social dynamics, could contribute to the construction of a tax justice framed in the vital minimum. This approach highlights that accounting goes beyond technical standards, being a cultural and political manifestation that reflects the social relations and common values of a specific context. It is evident that, in Colombia, the low income tax collection compared to OECD averages shows the need for a structural reform that considers equity and social welfare. The vital minimum is presented as a fundamental axis in the design of fiscal policies, arguing that it is essential to guarantee decent living conditions for all. Likewise, it is suggested that the tax burden should be analyzed in relation to the social benefits received, promoting an accounting that values people's ability to satisfy a decent standard of living and thus move towards a fairer and more equitable tax system.

Key words

Accounting; Moral practice; Tax justice; Minimum vital minimum

Resumo

Este artigo explora o entendimento da contabilidade como uma prática moral que, quando inter-relacionada com a dinâmica social, poderia contribuir para a construção de uma justiça tributária enquadrada no mínimo vital. Essa abordagem destaca que a contabilidade vai além das normas técnicas, sendo uma manifestação cultural e política que reflete as relações sociais e os valores comuns de um contexto específico. É evidente que, na Colômbia, a baixa arrecadação de imposto de renda em comparação com as médias da OCDE mostra a necessidade de uma reforma estrutural que considere a equidade e o bem-estar social. O mínimo vital é apresentado como um eixo fundamental na elaboração de políticas fiscais, argumentando que é essencial garantir condições de vida dignas para todos. Sugere-se, ainda, que a carga tributária seja analisada em relação aos benefícios sociais recebidos, promovendo uma contabilidade que valorize a capacidade das pessoas de satisfazer um padrão de vida digno e, assim, avançar em direção a um sistema tributário mais justo e equitativo.

Palavras-chave

Contabilidade; Prática moral; Justiça tributária; Padrões mínimos de vida

Códigos JEL: M410, M480, K100

Introducción

La comprensión de la contabilidad como práctica política, social e institucional es fundamental para establecer su relación con la justicia tributaria enmarcada en el mínimo vital. La contabilidad no solo se limita a un conjunto de normas y procedimientos técnicos, sino que también es un fenómeno cultural, un producto de relaciones sociales, fricciones e intereses, y simultáneamente se puede entender como participante activo en su creación (Horvat y Korosec, 2015). Entender la contabilidad desde esta perspectiva nos permite analizar cómo las prácticas contables de los ciudadanos y del Estado pueden contribuir a la justicia tributaria, especialmente en lo que respecta a garantizar el mínimo vital para todos.

La relación entre la contabilidad política y la justicia tributaria es compleja y multifacética. Por un lado, la visión técnica de la contabilidad, que pretende ser neutral, puede utilizarse para asegurar que los impuestos se recauden de manera justa y equitativa, garantizando que aquellos con mayores recursos contribuyan de manera proporcional a su capacidad financiera; sin embargo, la contabilidad también puede ser utilizada para evadir y eludir impuestos (De la Hoz Escorcía y otros, 2018). Por otro lado, la contabilidad política, se comprende como una práctica social profundamente influenciada por el contexto en el que se desarrolla, donde la información construida no es neutral, sino que está imbricada en sistemas de relaciones sociales, políticas y económicas, por lo que se hace necesario examinar cómo se produce, se utiliza y se interpreta en diferentes contextos sociales.

En este sentido, es fundamental examinar cómo las prácticas contables pueden ser utilizadas para promover o socavar la justicia tributaria en el marco del mínimo vital, y cómo se pueden implementar políticas y regulaciones que fomenten una contabilidad responsable y transparente. La influencia de factores sociales, políticos y culturales en la contabilidad resalta la importancia de comprenderla desde una perspectiva más amplia, tal como es la percepción cultural de la obligación tributaria y de la inversión pública que puede influir en la forma en que se lleva a cabo la contabilidad y en cómo se reportan los ingresos.

Cualquier decisión de política fiscal como por ejemplo, aumentar la carga tributaria de las personas naturales, por simetría con los países de la OCDE, sin analizar, desde la comprensión que permite la contabilidad, las categorías de mínimo vital y justicia tributaria, podría causar un efecto adverso al no considerar las condiciones contextuales del país y de sus ciudadanos, su cultura fiscal, las ineficiencias estructurales del sistema tributario, lo que podría profundizar las desigualdades sociales, limitando el desarrollo económico y social que la política fiscal pretendía mejorar. Desde la contabilidad un aumento en los ingresos está acompañado de una expectativa de aumento en el nivel de vida, que se ve menoscabado por unas potenciales cargas tributarias; en los países de la OCDE las personas naturales soportan una mayor carga tributaria no únicamente por su nivel alto de ingresos sino por las mayores inversiones de política pública en bienestar por parte de los Estados.

Evolución de la contabilidad como práctica social e institucional

Chua nos recuerda que todo conocimiento es un artefacto social. “Es el producto de la labor formadora de las personas que buscan producir y reproducir su existencia y su bienestar” (1986/2009; 2019) donde la contabilidad con una fuerte base empírica busca mediar en la relación entre las personas, sus necesidades y el entorno (Tinker, 1980; Lowe y Tinker, 1977). Las visiones de mundo - ideologías- se entrelazan con la organización del poder -política- influenciando el conocimiento construido alrededor de la contabilidad y por consiguiente la toma de decisiones basadas en ella.

En un primer acercamiento a la contabilidad, ésta se vincula a las relaciones de poder y de gobierno como una herramienta neutral para el mantenimiento de registros financieros, usada en la toma de decisiones de diversos usuarios (American Institute of Accountants, 1941; American Accounting Association, 1960; IASB, 2009), es decir, una tecnología que permite recopilar información y transmitirla por medio de informes a los interesados, donde se abstraen por medio de las transacciones económicas, fenómenos sociales ligados a la producción de bienes y servicios de una persona, en una entidad o grupo de ellas.

Por otro lado, una comprensión más profunda de la contabilidad, como dispositivo o instrumento de poder, nos lleva a comprenderla como una práctica política, social e institucional que permite concebir la contabilidad no sólo como un subproducto de las interacciones económicas, sino que es fundamental para darles forma entrelazando las relaciones sociales y su significado cultural (Miller, 1994; Lehman G y Tinker T (2005); Potter, 2005; Carnegie, 2023), dándole valores y significados no sólo a quién la construye y la utiliza, sino también sobre a quiénes le abstrae su trabajo, sus procesos y sus dinámicas.

Por lo anterior, como práctica la contabilidad interviene en contextos específicos para lograr fines determinados; también en términos sociales sirve como mecanismo para construir y mantener la gobernanza y las relaciones sociales; institucionalmente a través de diversos dispositivos las personas son guiadas, monitoreadas y reguladas para cumplir con las normas y expectativas sociales asumiéndolos como costumbre (Miller, 1994; Potter, 2005). La intersección de la contabilidad con la moral y las prácticas institucionales subraya su importancia no sólo en contextos económicos sino también en marcos sociales y políticos más amplios.

La construcción que se hace de la contabilidad depende de los intereses presentes en ella (Rodríguez, 2012), la contabilidad puede ser vista como un conjunto de prácticas que afectan el tipo de mundo en que vivimos, el tipo de realidad social en que habitamos, la forma en que entendemos las opciones de negocios en las empresas y los individuos, la forma en que gestionamos y organizamos las actividades y los procesos y, la forma en que administramos las vidas de los otros y de nosotros mismos (Miller, 1994). Así la contabilidad entendida como una práctica social e institucional como nos lo plantea Potter (2005) traduce actividades, procesos y eventos en términos financieros ofreciendo un medio a través del cual las acciones y logros de los individuos pueden ser estandarizados y comparados.

La contabilidad trasciende de su función técnica y se entiende como un práctica social e institucional, superpuesta a las estructuras de poder, Hopwood y Miller (1994), ella es una forma de conocimiento que configura realidades organizacionales, económicas y políticas, en tanto define qué se mide, cómo se valora, quién se apropia del valor y que se invisibiliza; desde esta perspectiva la contabilidad como lenguaje contribuye a institucionalizar formas de autoridad y disciplina, incidiendo en comportamientos y relaciones dentro de las organizaciones y el Estado. Así, al definir riqueza, ingresos, gastos, estandarizar mediciones,

la contabilidad institucionaliza un orden económico A o B, que puede generar beneficios y consecuencia para determinados grupos sociales. Esta capacidad de reconfigurar la realidad e institucionalizar u orden económico, es la expresión del poder político, en tanto moldea la concepción de legitimidad o ilegitimidad, incidiendo directamente en el diseño de la política fiscal y la distribución de la carga tributaria

El discurso jurídico y económico influye en la categorías, conceptos y significados utilizados en el cálculo de las magnitudes contables, delimitando a su vez lo conceptos, categorías y significados de los hechos socioeconómicos y la representación que la contabilidad hace de ellos (Chua, 1986; 2019; Funnell, 2007; Horvat y Korosec, 2015). Por ello, es importante ampliar nuestros marcos de referencia en términos jurídicos, económicos y de sistema político.

La contabilidad como práctica moral significa que su práctica está envuelta en la agencia humana, siendo una práctica transformadora que tiene la capacidad de cambiar las cosas en el mundo, expresar e influenciar la experiencia vivida por otros (Jere, 1990). En la propuesta de redefinición de la contabilidad de Garry D. Carnegie, se destaca que la contabilidad es una práctica técnica, social y moral que tiene características habilitadoras, deshabilitadoras y penetrantes con capacidad para influir en el comportamiento humano, dar forma a la cultura organizacional y contribuir al desarrollo moral y social que revelan cómo la contabilidad impacta las relaciones humanas y modifica el funcionamiento y desarrollo organizacional, social y moral (Carnegie y otros, 2021; Carnegie, 2023).

Parte ejemplificante de la necesidad de discutir el papel moral de la contabilidad, son las dinámicas de las firmas contables en la evasión y elusión fiscal de las corporaciones (Sikka y Willmott, 2013; Addison y Mueller, 2015), incluso movimientos contables dentro de las mismas firmas (Elemes, Blaylock y Spence, C, 2021) así como las estrategias de las personas naturales en el Reino Unido para pagar menos impuestos (degl'Innocenti y Rablen, 2017).

En resumen, la contabilidad puede ser una práctica moral porque no solo implica la aplicación de normas y principios técnicos, sino también la consideración de las implicaciones éticas y sociales de las decisiones contables, promoviendo así un comportamiento responsable y ético en el ámbito político y público.

Relaciones con la justicia tributaria

“El derecho nace de la semilla de la moral en la tierra de la economía, creciendo hasta convertirse en un árbol majestuoso cuyo fruto es la justicia” Cernelutti 2017

La justicia tributaria es un concepto abstracto, inacabado, fundamentalmente valorativo y que, por ende, muta según el contexto social (Bolaños, 2017:2018; Guío Guerrero y otros, 2023). La justicia tributaria y la contabilidad son conceptos estrechamente relacionados que se entrelazan de diversas maneras. En primer lugar, la contabilidad desempeña un papel crucial a la hora de proporcionar información financiera precisa y transparente que es utilizada por las autoridades fiscales para evaluar y recaudar impuestos de particulares y empresas (Horvat y Korošec, 2015). En segundo lugar, los ciudadanos son receptores de las políticas públicas enmarcadas en la visión del Estado generando interrelaciones entre estas y la política fiscal siendo la evaluación contable (holística) de los ciudadanos frente a los beneficios recibidos los que promueven la justicia. Solo a través de un análisis holístico y profundo de estas interrelaciones será posible diseñar políticas y prácticas contables que promuevan un sistema tributario justo y equitativo, en línea con los principios de justicia social y bien común (Bolaños y Ordóñez, 2020).

Las decisiones económicas de las personas, en tanto cumplir las obligaciones fiscales o no, pasan por la integración de la economía del comportamiento, en tanto se transita del modelo del hombre económico totalmente racional en la toma de decisiones, según Damasio (2019) a un hombre decisor influenciado por los sesgos cognitivos, las normas sociales, las culturales y las emociones. En este contexto, la Contabilidad como mecanismo de abstracción de la complejidad de las relaciones económicas y sociales en cifras y dinámicas, puede explorar estos sesgos, en cuanto como menciona Simon (1955) los sujetos toman decisiones con la información disponible, la cual puede convertirse una fuerte motivación a la decisión final, así un sistema fiscal complejo percibido como injusto, puede propiciar desconfianza en los contribuyentes, y podrían acudir a la elusión o la evasión de los tributos.

Comprender la relación entre la contabilidad y la justicia tributaria en el contexto colombiano requiere un enfoque interdisciplinario que integre la economía, la sociología, la ética y el derecho, deconstruyendo las categorías contables que permitan la evaluación del contexto social y económico de la recaudación de impuestos y de las políticas públicas en los individuos y las comunidades, promoviendo la participación de las partes interesadas en el proceso.

Los individuos no responden emocionalmente de forma inmediata a los procesos (Feldman, 2018) entre ellos los fiscales, sus posturas están determinadas por sus intereses y las condiciones contextuales percibidas por ellos, no hay una predisposición individual al tributar, sino que está enmarcada en lo que el conjunto social valore y acepte. Allí la construcción social de las normas tributarias debe superar la visión de un Estado “depredador” donde los individuos son interesados y racionales frente a los impuestos (Brennan y Buchanan, 1985); ellos también son sujetos morales que aparte de intereses tienen compromisos con sus semejantes y en dicho marco de ideas la función del Estado es permitir con su intervención el desarrollo de las capacidades de sus miembros, ampliando las libertades positivas en la sociedad (Sen, 2020). Los individuos evalúan socialmente lo que se

acepta como válido y necesario en términos del gasto público y de la misma forma su aporte a dicho gasto, por ello la comprensión de la contabilidad como constructora de confianza, cooperación y justicia es fundamental en el fortalecimiento social de los procesos culturales de la fiscalidad.

De esta manera la relación con los tributos también es moral James Alm (2019) establece que las medidas para fomentar la confianza y la moral tributaria deben complementarse entre los modelos clásicos de disuasión (centrados en la relación 'costo / beneficio', donde la decisión de pagar o no impuestos se sopesa desde la probabilidad de detección la severidad de la sanción frente al beneficio personal que genera la evasión) y los modelos conductuales (donde el comportamiento se explica desde factores no monetarios, las normas sociales, la moral tributaria, identidad y reciprocidad) incentivando -una moral tributaria- desde la disposición interna del contribuyente a cumplir las obligaciones por el sentido del deber, convicción ética, o identidad cívica, distantes del miedo a la sanción.

Un paso importante para estudiar la justicia tributaria es el concepto de mínimo vital como derecho protegido constitucionalmente (innominado) cuyo alcance conceptual, contenido y tratamiento se ha desprendido de la interpretación sistemática y la jurisprudencia de la Corte Constitucional y el Consejo de Estado, en esencia, es la garantía de esos mínimos de vida de una persona, no cualquier vida, sino aquella que debe encontrar correspondencia con los presupuestos sociales, culturales, económicos y políticos fijados en el texto de la Constitución política Nacional (Bolaños y Ordoñez, 2020).

En la exposición de motivos de las reformas tributarias de los últimos años y el informe del comité de expertos en beneficios tributarios (2021) se ha utilizado el argumento en los países de la OCDE, grupo al cual Colombia pertenece, la mayor carga tributaria está en Impuesto de Renta de Personas Naturales (IRPN), por ello la necesidad de inclusión de más personas a la hora de presentar su declaración y pagar el impuesto, del mismo modo la disminución progresiva de las excepciones tributarias. Parte del argumento anterior se da por la baja participación de los ingresos por concepto del IRPN como porcentaje del PIB cerca del 1.3% en el año 2020, muy por debajo del promedio de la OCDE que fue de 8%ⁱ.

Sin embargo, tanto las recomendaciones de la OCDE en el informe del comité de expertos y otros documentos, al igual que la exposición de motivos de las reformas tributarias, se debe profundizar sobre características estructurales socioeconómicas, como la distribución de ingresos y las condiciones de calidad de vida de los ciudadanos. Aumentar las cargas tributarias en las personas naturales en un sistema tributario con sesgo pro rico (Garay y Espitia, 2020) ampliaría la injusticia e inequidad del país, por ello, incluir el mínimo vital como eje de la discusión fiscal es fundamental para establecer las condiciones de calidad de vida y el deber de contribuir.

Cuáles son los impactos redistributivos de las políticas públicas que generan bienestar en la población. Cada vez más los ciudadanos se ven abocados a utilizar una mayor parte de sus ingresos para garantizar vivienda, salud, educación, seguridad y cultura, su mínimo vital. Para abordar esta situación expondremos las principales características del impuesto a la renta de las personas naturales en Colombia, articulando la carga tributaria con el ingreso y el nivel de vida, aportando al análisis del mínimo vital para un sistema tributario más justo.

Aspectos relevantes Impuesto de Renta de Personas Naturales en el sistema tributario colombiano.

Los contadores debemos avanzar en la comprensión de la estructura del sistema tributario, no sólo desde la perspectiva profesional sino también cómo ciudadanos, abarcando la relación recíproca con el Estado, tanto como contribuyentes y receptores de gasto público. Esta comprensión ha llevado a expertos a estudiar el fenómeno de manera conjunta y promover cambios estructurales en la forma en la cual abordamos el sistema fiscal en su conjunto.

En el año 2019 y 2020 los académicos Luis Jorge Garay y Jorge Enrique Espitia presentaron un análisis de nuestro sistema tributario, evidenciando un sesgo pro rico tanto para personas jurídicas como para personas naturales, siendo de nuestro interés para este trabajo estas últimas. A continuación, expondremos los principales resultados de su trabajo, que se basó en las declaraciones de renta presentadas por las personas naturales en 2017ⁱⁱ:

Colombia es uno de los países con mayor índice Gini 0.552 para el año 2020.

- La participación del decil más rico en el patrimonio bruto, patrimonio líquido e ingreso bruto es de más del 50% en los tres casos, 53.39%, 54.87% y 50.99% respectivamente. Para los 5 deciles menos ricos sumados su patrimonio bruto, patrimonio líquido e ingreso bruto fue de 11.16%, 9.63% y 15.69% respectivamente.
- Cómo lo expresan Garay y Espitia (2020) si bien el 10% concentro el 51% del ingreso bruto declarado (IBD), al interior de ese decil el 1% declaró el 49% del IBD, personas superricas, y el 0.1% declaró el 44% siendo super superricas, lo que equivale a decir que las personas super superricas, el 0.1%, declara el 22.5% del ingreso de todas las personas naturales en Colombia, las personas superricas, el 1%, el 25% del ingreso (p. 69).
- La renta más representativa de las personas super superricas y superricas es la no laboral, 82% y 70% respectivamente, siendo sus rentas laborales el 4% y 16%. En contraste, las personas naturales de ingreso bruto medio y medio bajo (deciles 3 al 6) las rentas laborales superan el 62.3%.
- El gasto tributario, monto de ingresos tributarios que el gobierno deja de percibir por otorgar un conjunto de tratamientos impositivos diferenciales y

discriminatorios que se aparta del establecido con carácter general en el marco del Estatuto Tributario (p. 99). Aquí del total de gastos tributarios el 75.6% se queda en los deciles 9 y 10, siendo el 10 con un 51.9% el que mayor gasto concentra.

Teniendo en cuenta lo anterior, la Tarifa Efectiva de Tributación (TET) sobre los ingresos brutos es baja, especialmente en las personas de mayores ingresos, ricas, superricas y super superricas, deteriorando la justicia tributaria en términos de equidad y progresividad, lo que subyace a una ineficiencia del sistema tributario.

Es decir, que cuando se habla de personas naturales en Colombia es imprescindible distinguir la distribución de la carga según los rangos de ingreso y evitar generalizar medidas, en pro de una igualdad (a todos por igual) sin tener en cuenta la equidad (a cada uno según sus posibilidades).

De la carga tributaria al mínimo vital

Si bien la relación del individuo con el sistema tributario trasciende el marco la concepción clásica del contribuyente como agente racional guiado por el interés propio donde su disposición a tributar se construye socialmente, ésta se encuentra mediatizada por las percepciones de justicia, la confianza en las instituciones y, de manera fundamental, por la evaluación contable que el sujeto realiza sobre su propia realidad económica en relación con los beneficios percibidos del gasto público.

Por ello el impacto de la carga tributaria en el ingreso disponible representa un análisis complejo que va más allá de un simple cálculo matemático contable. Desde la perspectiva política de la contabilidad y la económica, la carga tributaria genera una transformación significativa en la capacidad económica real de los individuos, alterando no solo su poder adquisitivo inmediato, sino sus posibilidades de desarrollo y proyección. Cuando se gravan los ingresos, que mayoritariamente provienen del salario (90% de la población colombiana), no sólo se produce una reducción directa del patrimonio personal, lo que genera una cadena de efectos en el comportamiento económico individual, sino que también afecta la realización de las expectativas y planes para una vida buena y vivir bien que dependen de él. Esta reducción no es neutral, sino que impacta las decisiones de consumo, ahorro e inversión de las personas.

La carga tributaria si bien es un mecanismo de redistribución económica, también representa una limitación del Pacto Internacional de los Derechos Económicos, Sociales y Culturales (PIDESC), la Ley 74 de 1968, al modificar el nivel de vidaⁱⁱⁱ para los asalariados principalmente, ya que el impuesto no solo disminuye el ingreso disponible, sino que modifica las expectativas económicas de los contribuyentes. Un análisis contable (causa-efecto) revela que el impacto de un aumento de las alícuotas impositivas implican una

reconfiguración de las estrategias económicas personales, donde el individuo debe reorganizar sus prioridades de gasto, redefinir sus márgenes de ahorro y ajustar sus expectativas de nivel de vida personal y familiar.

Allí la contabilidad en su dimensión política y moral (Carnegie, 2023) actúa como el mecanismo que traduce, cuantifica y hace visible la relación abstracta entre el individuo, su esfuerzo contributivo y el Estado. En concreto, es a través de los sistemas contables que se puede operacionalizar el concepto de capacidad contributiva, determinar el impacto del tributo en el ingreso disponible donde cada decisión tributaria genera múltiples efectos en cadena sobre el comportamiento económico individual y colectivo. Así, el ingreso disponible se configura entonces como un concepto dinámico, donde intervienen no solo los aspectos numéricos, sino las percepciones subjetivas, las expectativas de desarrollo y las posibilidades reales de movilidad económica.

Una categoría fundamental que aportar al análisis es el mínimo vital ya que recoge “las condiciones materiales mínimas para una vida digna, libre y autónoma de cada persona; por lo tanto, la remuneración mínima está estrechamente ligada al derecho al mínimo vital; en consecuencia, debe estar exenta o fuera del alcance de gravamen alguno, pues nadie está obligado a dar de lo que no tiene, y si el impuesto está llamado a llegar a los confines, estos estarán donde se encuentre la riqueza”. (Bolaños y Ordoñez, 2020) Si bien no debe haber una correspondencia directa entre el deber de contribuir de los ciudadanos es fundamental observar la correspondencia entre beneficios sociales de la política pública y contrastarlo con la carga impositiva de las personas. La evaluación de esta contrastación siempre va a estar enmarcada en criterios subjetivos, un instrumento que puede ayudar a esta evaluación es la contabilidad ligada mínimo vital ya que permite ubicar la discusión frente a la capacidad de las personas para satisfacer sus necesidades de acuerdo con sus expectativas concretas de calidad de vida.

Una ruta para el análisis

Estableciendo los elementos jurídicos y económicos del mínimo vital enmarcados en las condiciones de Colombia (Bolaños y Ordoñez, 2020), es imperioso vincular la contabilidad como práctica moral al análisis de un sistema tributario enmarcado en la justicia. Las transformaciones culturales frente a los impuestos, lo público y el Estado parten de la praxis de su constitución que se ven reflejados tanto en las políticas sociales, la política fiscal, la transparencia de la información pública privada, y la eficacia en la gestión tributaria.

En concreto, la contabilidad, en su dimensión política e institucional (Miller, 1994; Carnegie, 2023), trasciende su función tradicional de registro para convertirse en el lenguaje técnico que operacionaliza la justicia tributaria. A través de sus sistemas de medición, valuación y representación, determina la capacidad contributiva real de personas delimitando la base sobre la cual actúa la norma tributaria. La contabilidad, así, no solo mide riqueza, sino

que, como dispositivo de poder (Hopwood & Miller, 1994), define qué cuenta como riqueza gravable y qué queda invisibilizado, influyendo directamente en la distribución efectiva de la carga tributaria. Su correcta aplicación es, por tanto, condición necesaria para evitar que el sistema perpetúe sesgos estructurales o legitime prácticas de elusión (Sikka y Willmott, 2013).

Por otro lado, la política fiscal constituye el marco de acción estatal que dota de coherencia y finalidad al conjunto de normas tributarias. Lejos de ser una mera recopilación de decisiones técnicas sobre procedimiento, recaudación y gasto, la política fiscal es la expresión concreta del proyecto político de sociedad y, en el contexto que nos ocupa, del compromiso del Estado con la justicia tributaria. Es a través de la política fiscal que se define la progresividad real del sistema, se establecen los umbrales de no causación que protegen el mínimo vital (Bolaños y Ordóñez, 2020) y se asignan los recursos recaudados hacia políticas públicas que materializan los derechos sociales. Una política fiscal alineada con la justicia tributaria es aquella que busca expandir las capacidades y libertades sustantivas de la ciudadanía Sen (2020), utilizando la tributación no como un fin en sí mismo, sino como un instrumento para la realización de un contrato social más justo.

Con el ingreso de Colombia a la OCDE la política fiscal ha estado enmarcada en la ampliación de la base de contribución a las personas naturales, inclusive el ex -ministro de hacienda colombiano Ricardo Bonilla, de tendencia política progresista, manifestó en una entrevista que en los países desarrollados de la OCDE los ingresos por impuesto de renta recaen en un 75% en las personas naturales, en los países del mismo grupo menos desarrollados llegan alrededor del 50% mientras que en Colombia ronda el 15% (Bonilla, 2024), insinuando claramente, al igual que sus antecesores, la necesidad de ampliación de no solo del número de contribuyentes sino de su aporte económico al sostenimiento del Estado. Se hace necesario un giro radical hacia una tributación que se aleje de los impuestos al trabajo (laborales), y comience a gravar los ingresos provenientes de capital, intereses y dividendos del 10% de los contribuyentes más ricos, concentrando a su vez el gasto social en igualar los niveles de vida de los países de la OCDE.

Por ello es necesario discutir el “estado de bienestar” de los países de la OCDE su actuación como un límite al deber de contribuir, asegurando que los impuestos no sean confiscatorios y no afecten la capacidad de las personas para satisfacer sus necesidades básicas. Garantizar el respeto al mínimo vital de la mayor parte de la población en el diseño y aplicación de políticas fiscales es esencial para promover la equidad, la justicia social y el bienestar de la población haciendo de las normas tributarias (instrumentos de la política fiscal) y de la contabilidad, un circuito de legitimación, que fortalezca la justicia tributaria desde un perspectiva moral y colectiva.

Referencias

- Addison, S. y Mueller, F. (2015). The dark side of professions: The big four and tax avoidance. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 28(8), 1263-1290. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-01-2015-1943>
- Alm, J. (2019). *What motivates tax compliance?* (Working Paper No. 1903). Tulane University, Department of Economics. <https://repec.tulane.edu/RePEc/pdf/tul1903.pdf>
- Bolaños Bolaños, L. D. C. (2017). Justicia tributaria como principio constitucional en el Estado social de derecho. *Revista de Derecho*, (48), 54-81. <https://doi.org/10.14482/dere.48.7634>
- Bolaños Bolaños, L. D. C. (2018). *La justicia tributaria en el impuesto de la renta a las personas naturales en Colombia: Una perspectiva del derecho comparado* [Tesis de Doctorado, Universidad de Barcelona]. Repositorio Institucional. <https://hdl.handle.net/2445/136159>
- Bolaños Bolaños, L. D. C. y Ordoñez Castaño, I. A. (2020). El mínimo vital como límite al deber de contribuir en Colombia. *Revista de Derecho*, (54), 59-88. <https://doi.org/10.14482/dere.54.344.3>
- Carnegie, G. D. (2023). Redefining accounting as a technical, social and moral practice to better the world. *Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości*, 47(3), 11–15. <https://doi.org/10.5604/01.3001.0053.8926>
- Carnegie, G. D., Parker, L. y Tshuridu, E. (2021). It's 2020: What is accounting today? *Australian Accounting Review*, 31(1), 65-73. <https://doi.org/10.1111/auar.12325>
- Chua, W. F. (2009). Desarrollos radicales en el pensamiento contable. En *Avances interdisciplinarios para una comprensión crítica de la contabilidad: Textos paradigmáticos de las corrientes heterodoxas*. Universidad Nacional de Colombia.
- Chua, W. F. (2019). Radical developments in accounting thought? Reflections on positivism, the impact of rankings and research diversity. *Behavioral Research in Accounting*, 31(1), 3-20. <https://doi.org/10.2308/bria-52377>
- Damasio, A. (2019). *El extraño orden de las cosas: La vida, los sentimientos y la creación de las culturas*. Ediciones Destino.
- De la Hoz Escorcía, K., Urquijo Amaya, L., Durango Aguirre, J. E. y Miranda-Redondo, R. J. (2018). Modalidades de evasión, elusión y contabilidad creativa en personas naturales y jurídicas en Colombia. *Liderazgo Estratégico*, 8(1), 111–121. <https://revistas.unisimon.edu.co/index.php/liderazgo/article/view/3335>

- Degl'Innocenti, D. G. y Rablen, M. D. (2017). Income tax avoidance and evasion: A narrow bracketing approach. *Public Finance Review*, 45(6), 815-837. <https://doi.org/10.1177/1091142116676362>
- Elmes, A., Blaylock, B. y Spence, C. (2021). Tax-motivated profit shifting in big 4 networks: Evidence from Europe. *Accounting, Organizations and Society*, 95, 101267. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2021.101267>
- Francis, J. R. (1990). After virtue? Accounting as a moral and discursive practice. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 3(3). <https://doi.org/10.1108/09513579010142436>
- Garay, J. y Espitia, J. (2020). *Desigualdad y reforma estructural tributaria en Colombia: Hacia una economía política de inclusión social*. Ediciones Desde Abajo.
- Guío Guerrero, F., Sanabria Gómez, S. A. y Sánchez Cubides, P. A. (2023). La justicia tributaria en el ordenamiento jurídico colombiano. *El Ágora USB*, 23(2), 459-476. <https://doi.org/10.21500/16578031.6358>
- Hopwood, A. G. y Miller, P. (Eds.). (1994). *Accounting as social and institutional practice*. Cambridge University Press.
- Horvat, R. y Korošec, B. (2015). The role of accounting in a society: Only a techn(ological) solution for the problem of economic measurement or also a tool of social ideology? *Our Economy*, 61(4), 32-40. <https://doi.org/10.1515/ngoe-2015-0016>
- Lowe, E. A. y Tinker, A. M. (1977). Siting the accounting problematic: Towards an intellectual emancipation of accounting. *Journal of Business Finance & Accounting*, 4(3), 263-276. <https://doi.org/10.1111/j.1468-5957.1977.tb00712.x>
- Potter, B. N. (2005). Accounting as a social and institutional practice: Perspectives to enrich our understanding of accounting change. *Abacus*, 41(3), 265-289. <https://doi.org/10.1111/j.1467-6281.2005.00182.x>
- Rodríguez, J. A. (2012). Apuntes de economía ortodoxa a la regulación contable: Elementos para la comprensión y crítica de las normas contables. *Revista Facultad de Ciencias Económicas*, 20(2), 165-174. <https://doi.org/10.18359/rfce.2170>
- Sen, A. (2020). *Sobre ética y economía*. Alianza Editorial.
- Sikka, P. y Willmott, H. (2013). The tax avoidance industry: Accountancy firms on the make. *Critical Perspectives on International Business*, 9(4), 415-443. <https://doi.org/10.1108/cpoib-06-2013-0019>
- Simon, H. A. (1955). A behavioral model of rational choice. *The Quarterly Journal of Economics*, 69(1), 99-118. <https://doi.org/10.2307/1884852>

Notas

ⁱⁱⁱ Artículo 11 numeral 1. Los Estados Partes en el presente Pacto reconocen el derecho de toda persona a un nivel de vida adecuado para sí y su familia, incluso alimentación, vestido y vivienda adecuados, y a una mejora continua de las condiciones de existencia. Los Estados Partes tomarán medidas apropiadas para asegurar la efectividad de este derecho, reconociendo a este efecto la importancia esencial de la cooperación internacional fundada en el libre consentimiento.

PRE-PRINT